مجموعة فتاوى وأحكام مجلس الدولة

فى الضرائب والرسوم

معلقاً عليها

نعيم عطية

المندوب الأول بمجلس الدولة
والمفوض بمحكمة القضاء الإدارى

صلاح الدين عبد الوهاب

وكيل نيابة الاستئناف
ووكيل نيابة الضرائب سابقاً



ملتزم الطبع والنشر
مكتبة القاهرة الحديثة
١٦٩ شارع التحرير بمصر

مجموعة فتاوى وأحكام مجلس الدولة
في الضرائب والرسوم
معلقاً عليها

نعيم عطية
المندوب الأول بمجلس الدولة
والمفوض بمحكمة القضاء الإداري

صلاح الدين عبد الوهاب
وكيل نيابة الاستئناف
ووكيل نيابة الضرائب سابقاً

ملتزم الطبع والنشر
مكتبة القاهرة الحديثة
١٦٩ شارع التحرير بمصر

الطبعة الأولى

مايو سنة ١٩٥٧

مطبعة العلوم ١٦٢ شارع الخليج بمصر

بسم الله الرحمن الرحيم

مقدمة

إن العدالة الضرائبية صورة من صور العدالة الادارية . ولذا كان الاتجاه الطبيعي للأوضاع أن تتجه الأنظار الى مجلس الدولة للتعرف على مبادئه القانونية التي قررها في نطاق الضرائب والرسوم .

وقد لمسنا أن أغلب فتاوى مجلس الدولة في مسائل الضرائب والرسوم لم يقدر لها الوصول إلى أيدي المشتغلين بهذه المسائل على وجه يحقق الفائدة المرغوبة بشكل مطرد .

ولما كانت هذه الفتاوى ذات أهمية في إرساء القواعد القانونية السليمة في مجال الضرائب والرسوم ؛ فقد حرصنا على أن نبدأ في هذه المجموعة بعرض طائفة أولى من الفتاوى ذات المبادىء في الضرائب والرسوم .

وفضلا عن ذلك فقد تناولنا بالتعليق بعضا من هذه الفتاوى وعرضنا التطور التشريعي لكل نوع من أنواع الضرائب والرسوم التي صدرت بشأنه الفتاوى والأحكام موضوع هذا الكتاب .

وهذا جهد متواضع نقدمه لرجال القانون آملين أن يحقق الفائدة العملية المنشودة .

والله الموفق المعين ؟　　　　المؤلفان

القاهرة في مايو ١٩٥٧

الضَّرائِبُ

١ ــ إقرارات كسب غير مشروع ـ سريتها ـ حكمها

ليس من حق مصلحة الضرائب أو مندوبها الاطلاع على إقرارات الكسب غير المشروع

إن المشرع أحاط إقرارات الكسب غير المشروع بسرية خاصة نظرا لأتصالها بخصوصيات الأفراد ولكونها نظام إستثنائى بحت متعارض مع حريات الأفراد والحرمة المقررة لملكياتهم .

وحفظا لهذه السرية أوكل ـ فى المادة الثامنة من القانون رقم ١٣١ لسنة ١٩٥٢ إلى لجنة مكونة من رجال القضاء مهمة فحص هذه الاقرارات .

وإذا كان لمصلحة الضرائب حق الاطلاع لدى مصالح الحكومة فان هذا الحق ليس مطلقا بل هو مقيد بقيد وارد فى المادة ٤٥ من اللائحة التنفيذية التى تنص على أنه لا يجوز لموظفى مصلحة الضرائب بأى حال من الأحوال إستعمال حق الاطلاع فى غير الأغراض المتعلقة بربط الضريبة .

ولما كان قانون الكسب غير المشروع كما سبق أن بينا نظام إستثنائى ومقصود به محاربة الكسب غير المشروع وليس المقصود منه ربط الضريبة أو محاربة التهرب منها .

لهذا وللسرية الشديدة التى أوجبها المشرع للأقرارات وكذلك لتقييد حق مصلحة الضرائب فى الاطلاع .

لذلك ترى الشعبة أنه ليس من حق المصلحة أو مندوبها الاطلاع على إقرارات الكسب غير المشروع .

« الشعبة الثالثة . فتوى رقم ٢٨٢٥ فى ٢٩ سبتمبر ١٩٥٣ مجموعة مجلس الدولة لفتاوى قسم الرأى. السنتين السادسة والسابعة سبتمبر ١٩٥١؛سبتمبر ١٩٥٣ رقم٢٦٢ص٦١٤ »

تعليق :

إن القانون لم يقصر حق الاطلاع على أوراق الممول فحسب بل جعله شاملا للأوراق العامة والحكمة فى ذلك أن الهيئات العامة لم تنشأ للقيام بالاعمال الاقتصادية فلا خطر على المعاملات من إطلاع مندوبى الضرائب على الوثائق والأوراق التى لديها باعتبارها من الأوراق العامة .

« حكم محكمة اسكندرية الابتدائيه فى ٩/٤/٤٩ محاماه ٣٠/ ٣٧٩ مجموعة الأستاذ محمد عبد الحميد السكرى بعنوان مبادىء القضاء فى الضرائب بند رقم ١٥١٠ »

٢ — تفليسة ـ وكيل التفليسة ـ سلطته

ينبغى اتخاذ الإجراءات الخاصة بفحص وربط الضريبة على أرباح الممول المفلس فى السنوات التى لم يتم الربط عنها فى مواجهة التفليسة

بحثت الشعبة المالية والاقتصادية فى شأن تحديد من توجه إليه إجراءات فحص وربط الضريبة على الممول الذى أشهر إفلاسه .

وتبين لها من إستعراض أحكام قانون التجارة المتعلقة بالافلاس أن وكيل التفليسة يقع عليه بحكم القانون عبء اتخاذ كافة الإجراءات الضرورية والتحفظية اللازمة لصيانة حقوق المفلس قبل الغير كقطع سريان المدة والطعن فى الاحكام وأنه هو الذى يقاضى ويقاضى فيما له علاقة بأموال المفلس التى تناولها رفع اليد وبعبارة عامة تتركز فى يده الإدارة دون غيره .

أما مأمور التفليسة فهو قاض تعينه المحكمة فى حكم إشهار الافلاس مأمورا للتفليسة ليلاحظ إجراءات وأعمال التفليسة .

فالغرض الاساسى من ندب أحد قضاة المحكمة ليكون مأمورا للتفليسة هو الاشراف المباشر على أعمال وكيل التفليسة وليس من شأن هذا الاشراف أن يحل مأمور التفليسة محل وكيلها فى الاختصاصات المخولة له بحكم القانون.

ولما كان وكيل التفليسة بحسب اختصاصاته المبينة فى قانون التجارة هو المنوط به الدفاع عن مصلحة جماعة الدائنين وصيانة حقوق المفلس .

ولما كان الطعن فى ربط الضريبة الذى تجريه مصلحة الضرائب على أرباح الممول المفلس أمرا متعلقا بصون حقوق المفلس وحقوق جماعة الدائنين التى يباشر الدفاع عنها فى آن واحد وكيل التفليسة .

لهذا إنتهى رأى الشعبة إلى أن الإجراءات الخاصة بفحص وربط الضريبة على أرباح الممول المفلس فى السنوات التى لم يتم الربط عنها إنما ينبغى اتخاذها فى مواجهة وكيل التفليسة .

« فتوى الشعبة المالية والاقتصادية رقم ١١٥٣ فى يونيو ١٩٥٢ مجموعة مجلس الدولة . لفتاوى قسم الرأى . السنتين السادسة والسابعة ١٥ سبتمبر ١٩٥٣ رقم ٢٦٣ ص ٦١٥ »

تعليق :

تتعرض هذه الفتوى لمركز وكيل التفليسة *Syndic* وصفته فى مواجهة مصلحة الضرائب فى شأن إجراءات فحص وربط الضريبة على الممول الذى أشهر افلاسه .

والسنديك يعتبر وكيلا قضائيا *Mandataire de justice* يمثل فى آن واحد المفلس وجماعة الدائنين - فهو يمثـــل المفلس *failli* لأن يد هذا الأخير ترتفع عن أمواله ولا يستطيع أن يباشر أى تصرف قانونى يكون نافذا فى مواجهة الدائنين - وهو يمثل جماعة الدائنين الذين لهم مصالح مشتركة ، ويرى الأستاذ ريبير أن هـذه الجماعة لا تعتبر شخصا إعتباريا ولكنها تتمتع بنوع من الفردية القانونية *individualité juridique* يسمح بأن يكون لها ممثل يباشر الإجراءات باسمها - وهذه الصفة تثبت للسنديك بقوة القانون بمجرد تعيينه وهو يباشر سلطته فى الحدود المرسومة فى القانون وتحت إشراف مأمور التفليسة [١] .

وعلى هذا الأساس يجب على مصلحه الضرائب أن تتخذ إجراءات فحص وربط الضريبة التى قد تكون مستحقة على المفلس فى مواجهة هذا السنديك — لأنها بغض النظر عن امتيـاز دين الضريبة تعتبر دائنا للمفلس .

---

(١) راجع مؤلف الأستاذ ريبير فى شرح القانون التجارى طبعة ١٩٥٤ ص ١٠٤٤ رقم ٢٦٠٩ ودالوز الأبجدى الحديث الجزء الثانى تحت كلمة *faillite* ص ٤٨٧ نبذة رقم ١٢٥ وقد استقر القضاء على الاعتراف لجماعة الدائنين بالشخصية المعنوية رغم عدم النص عليها فى القانون وذلك ليستقيم تمثيل السنديك لجميع دائنى المفلس الحاضر منهم والغائب دون اشتراط توكيل كل دائن له توكيلا خاصا - وبذلك تكون هذه الشخصية الأعتبارية من خلق القضاء لا القانون

٣ — تقادم — قطعة

لجان التقدير المنصوص عليها في القانون رقم ١٤ لسنة ١٩٣٩ قد لغيت من ٤ سبتمبر ١٩٥٠ وأحيلت أعمالها إلى لجان الطعن ويقطع التقادم بالأحالة إلى لجان التقدير قبل التاريخ المذكور وإلى لجان الطعن بعده .

بحث قسم الرأى مجتمعاً الأثر المترتب على صدور القانون رقم ١٤٦ لسنة ١٩٥٠ المعدل لبعض أحكام القانون رقم ١٤ لسنة ١٩٣٩ فى المدة من ٤ سبتمبر سنة ١٩٥٠ إلى أول يناير سنة ١٩٥٠ بجلسته المنعقدة فى ٥ نوفمبر سنة ٩٥١ فتبين أن القانون رقم ١٤ لسنة ١٩٣٩ الخاص بفرض ضريبة على إيرادات رؤوس الأموال المنقولة وعلى الأرباح التجارية والصناعية وعلى كسب العمل كان يفرق بين الشركات المساهمة وسائر الممولين فيما يتعلق بطريقة تقدير الأرباح الخاضعة للضريبة : فبالنسبة إلى الشركات المساهمة أوجب هذا القانون على الشركة أن تقدم ملخصا من حساب الأرباح والخسائر وصورة من آخر ميزانية وإقرارا مثبتا به مقدار أرباحها ولمصلحة الضرائب أن تصحح الأرقام وتربط الضريبة على الأرقام المصححة وتصبح هذه الضريبة واجبة الأداء مع حق الشركة فى الطعن فى ذلك أمام القضاء أما الشركات التى لم تقدم ميزانيتها إلى مصلحة الضرائب فإنها تعامل من حيث التقدير معاملة الشركات غير المساهمة والافراد (المواد ٤٢ و ٤٣ و ٤٤ و ٤٥ و ٤٦) .

أما بالنسبة إلى الأفراد والشركات الأخرى غير الشركات المساهمة فإن الأرباح تحدد بطريق التقدير د إذا رفضت مصلحة الضرائب اعتماد الحسابات والمستندات التى قدمها الممول وتتولى الفصل فى الخلاف القائم على التقدير بين المصلحة والممول لجان مؤلفة من ثلاثة من موظفى الحكومة يضم اليهم بناء على طلب الممول إذا شاء عضوان من التجار أو رجال الصناعة أو الممولين الذين يدفعون ضرائب لا يقل مجموعها عن خمسة جنيهات يختار هما الممول

نفسه (المواد ٤٧ و ٤٩ و ٥٠ و ٥١ و ٥٢ من القانون رقم ١٤ لسنة ١٩٣٩ والمواد ٢٤ و ٢٥ و ٢٦ من اللائحة التنفيذية) .

وفى ٤ من سبتمبر سنة ١٩٥٠ نشر بالوقائع المصرية القانون رقم ١٤٦ لسنة ١٩٥٠ بتعديل بعض أحكام القانون رقم ١٤ لسنة ١٩٣٩ ونص فى المادة الخامسة والثلاثين منه على العمل به من تاريخ نشره فى الجريدة الرسمية فيما عدا الأحكام الخاصة بالضريبة على المرتبات والأجور وما فى حكمها فلا يعمل بها إلا إبتداء من أول الشهر التالى لنشر هذا القانون .

وعدل هذا القانون الأحكام الخاصة بتقدير الأرباح التى تستحق على أساسها ضريبة الأرباح التجارية والصناعية فلم يفرق بين الشركات المساهمة وبين غيرها من المولين فيما يتعلق بالربط والتقدير (المادة ١٤ المعدلة للمادة ٤٧ من القانون رقم ١٤ لسنة ١٩٣٩) إذ نص على أن يكون التقدير بمعرفة المأمورية المختصة مع حق الممول فى الطعن فى هذا التقدير أمام لجنة الطعن (المادة ١٢ المعدلة للمادة ٤٥) .

وبين القانون فى المادة السابعة عشرة المعدلة للمادتين ٥٠ و ٥١ من القانون رقم ١٤ لسنة ١٩٣٩ تشكيل لجنة الطعن فنص على أنها تشكل من قاض وعضوين من مصلحة الضرائب ويجوز بناء على طلب الممول أن يضم اليهم عضوان يختار هما من بين التجار ورجال الصناعة أو المولين المدرجة أسماؤهم فى كشف يصدره وزير المالية فى أول كل شهر .

ثم نص فى الفقرة الأخيرة من المادة ٥٠ المعدلة على أن :
تباشر اللجنة اختصاصها من أول يناير سنة ١٩٥١ وتحال جميع المسائل التى صدر فيها قبل أول يناير سنة ١٩٥٠ تقدير من المأمورية لم يقبله الممول على لجنة الطعن سواء فى ذلك المسائل المنظورة أمام لجان التقدير أو المسائل التى لم تقدم بعد اليها ويعتبر الممول أنه قبل تقدير المأمورية إذا لم يعترض عليه فى خلال شهر من تاريخ إخطاره بخطاب موصى عليه بعلم الوصول وتربط الضريبة بالنسبة لهذه المسائل جميعاً من واقع تقدير المأمورية .

وواضح من ذلك أن القانون رقم ١٤٦ لسنة ١٩٥٠ قد استبدل بالأحكام الواردة فى القانون رقم ١٤ لسنة ١٩٣٩ الخاصه بتقدير الأرباح التجارية والصناعيه أحكاما أخرى. ولما كان هذا القانون معمولا به من تاريخ نشره فى الجريدة الرسمية فى ٤ من سبتمبر سنة ١٩٥٠ (الا ما استثنى منه بنص صريح) فإن الأحكام الخاصة بطريقة التقدير والطعن فيه المنصوص عليها فى القانون الجديد هى وحدها الأحكام الواجبة التطبيق اعتبارا من ٤ سبتمبر سنة ١٩٥٥ .

ويترتب على ذلك أن لجان التقدير التى كان منصوصا على تشكيلها واختصاصها فى المواد ٥٠ و ٥١ و ٥٢ من القانون رقم ١٤ لسنة ١٣٩٩ قد أصبحت ملغاة ولم يبق لها أى وجود منذ تاريخ العمل بالقانون رقم ١٤٦ لسنة ١٩٥٠ .

وبمقتضى هذا القانون الأخير أصبح التقدير من اختصاص مأمورية الضرائب بالنسبة إلى الجميع ولهؤلاء الممولين أن يطعنوا فى التقدير أمام لجان الطعن المنصوص على تشكيلها فى المادة ٥٠ من القانون رقم ١٤ لسنة ١٩٣٩ المعدلة بالقانون رقم ١٤٦ لسنة ١٩٥٠ .

وبناء على ذلك يجب أن تحال هذه المسائل التى صدر فيها تقدير من المأمورية لم يقبله الممول أو لم يصدر فيها مثل هذا التقدير فى أول يناير سنه ١٩٥١ إلى لجان الطعن الجديدة ولو كانت قد سبق احالتها إلى لجان التقدير الملغاة .

ولا يمنع من ذلك ما نص عليه فى القانون من أن لجان الطعن تباشر اختصاصها ابتداء من أول يناير سنة ١٩٥١ لأن وجود اللجنة قانونا واختصاصها شىء ومباشرة هذا الاختصاص شىء آخر فالاختصاص مخول للجان الطعن من تاريخ العمل بالقانون رقم ١٤٦ لسنة ١٩٥٠ ولكن المشرع رأى — لاعتبارات عملية — إرجاء مباشرة اللجان المذكورة لاختصاصها حتى سنة أول يناير سنة ١٩٥١ .

أما فيما يتعلق بسقوط حق الحكومة فى الضرائب بالنسبة إلى الحالات التى ينتهى التقادم فيها فى المدة من ٤ سبتمبر سنة ١٩٥٠ إلى أول يناير سنة ١٩٥١ فقد لاحظ القسم أن المادة ٩٧ من القانون رقم ١٤ لسنة ١٩٣٩ معدلة بالقانون رقم ١٤٦ لسنة ١٩٥٠ قد اقتصرت على تحديد مدة التقادم وتركت باقى أحكامه ـ ومنها القواعد الخاصة بالانقطاع ـ للقواعد العامة .

والمادة ٣٨٣ من القانون المدنى تنص على أن التقادم ينقطع بالمطالبة القضائية ولو رفعت الدعوى إلى محكمة غير مختصة وبالتنبيه وبالحجز وبالطلب الذى يتقدم به الدائن لقبول حقه فى تفليس أو توزيع وبأى عمل يقوم به الدائن للتمسك بحقه أثناء السير فى إحدى الدعاوى .

فالقانون المدنى سوى بين المطالبة القضائية وبين الإجراءات المماثلة ـ التى تعتبر مطالبة قضائية بالمعنى القانونى ـ كالتقدم فى التفليس أو فى التوزيع . وكذلك التمسك بالحق فى أثناء السير فى إحدى الدعاوى .

ولما كانت لجان التقدير الملغاة ولجان الطعن هيئات مختصة فى مسائل الضرائب فإن رفع الأمر إليها يعتبر قاطعاً للتقادم وانه ولو أن الاحالة إلى هذه اللجان إنما يكون بسبب عدم قبول الممول لتقدير المصلحة بالنسبة إلى لجان التقدير وبناء على طلبه بالنسبة إلى لجان الطعن إلا أن هذه الاحالة تتضمن قطعاً تمسك المصلحة بحقها والتمسك بالحق قاطع للتقادم على ماسبق الايضاح كما أن المطالبة القضائية فى معنى المادة ٣٨٣ من القانون المدنى تشمل الدعوى والدفع الذى تحركه المطالبة .

لذلك انتهى رأى القسم إلى أن لجان التقدير المنصوص عليها فى المادة ٥٠ من القانون رقم ١٤ لسنة ١٩٣٩ قد ألغيت وزال اختصاصها اعتباراً من تاريخ العمل بالقانون رقم ١٤٦ لسنة ١٩٥٠ فى ٤ سبتمبر سنة ١٩٥٠ .

وأن المسائل التى سبقت إحالتها على لجان التقدير تحال إلى لجان الطعن المنصوص عليها فى القانون رقم ١٤٦ لسنة ١٩٥٠ .

وأن الاحالة إلى لجان التقدير قبل ٤ من سبتمبر سنة ١٩٥٠ تقطع

التقادم المسقط كما تقطعه الاحالة إلى لجان الطعن بعد هذا التاريخ .

« قسم الرأى المجتمع فتوى رقم ٣٥٨ بتاريخ ٨ من نوفبر سنه ١٩٥٠ مجموعه مجلس الدولة لفتاوى قسم الرأى — السنتين الرابعة والخامسة رقم ٣٢ ص ٦١ »

تعليق

تعالج هذه الفتوى مسألة ما إذا كانت الأحالة إلى لجان التقدير الملغاة ثم لجان الطعن من بعدها تعتبر من قبيل الاجراءات القاطعة للتقادم أم لا — ولم يثر خلاف ماسواء فى الفقه أو فى القضاء حول الاعتراف بصفة الاجراء القاطع للتقادم للاحالة إلى لجنة الطعن بعد بدء عملها فى أول يناير ١٩٥١ بسريان القانون رقم ١٤٦ لسنة ١٩٥٠ إذ أنها هيئات تنظر فى الطعون على تقدير سابق أجرته المأمورية وربطت الضريبة على مقتضاه — أما فى صدد الاحالة إلى لجان التقدير الملغاه فقد إختلف فيها الرأى فذهب بعض الشراح إلى أنها قاطعة للتقادم [١] على أساس أنها مطالبة إدارية تأخذ حكم المطالبة القضائية القاطعة للتقادم فى القانون المدنى — وقد أخذت بنفس هذا الرأى محكمة استئناف القاهرة [٢] مع اختلاف فى الأساس الذى بنى عليه الرأى إذ جاء بحكم المحكمة أن لجان التقدير القديمة هى هئيات مختصة فى مسائل الضرائب وكل اليها المشرع — دون غيرها — أمر التقدير لارباح الشركات غير المساهمة والافراد وولايتها فى ذلك ولاية أصلية ، وتقديرها يكون

(١) الأستاذ كمال الجرف فى تعليقه على حكم محكمة استئناف مصر فى القضية رقم ٥٠٠ تجارى سنة ٨ القضائية الصادر فى ٣/٤/١٩٥٢ والمنشور بمجلة الضرائب العدد الثانى من السنة الأولى (مايو ١٩٥٢) ص ١٧٠ وما بعدها .

(٢) حكمها موضوع التعليق وهو منشور كذلك فى المجموعة السابعة للأحكام الضرائبية للأستاذ كمال الجرف ص ٩١ وما بعدها .

أساسا لربط الضريبة وتصبح هذه الضريبة واجبة الاداء ولو طعن فى التقدير أمام القضاء العادى، وهى فى الوقع هيئات إدارية ذات اختصاص قضائى تفصل فى خصومة بين الممول ومصلحة الضرائب وسواء اعتبر انها تستطيع أن تزيد فى تقديرها أو أنها لا تستطع ذلك فهى درجة من درجات التقاضى ورفع الأمر اليها يعتبر مطالبة قضائية تقطع التقادم طبقا للمادة ٣٨٣ من القانون المدنى.

وذهب رأى [١] إلى عكس ذلك اذ يرى أن الاحالة إلى لجان التقدير لم تكن قاطعة للتقادم وذلك راجع إلى طبيعتها لأن سلطة هذه اللجان كانت سلطة أصيلة تباشرها بوصف كونها الهيئة المختصة أصلا بالتقدير لا هيئة تنظر طعنا فى تقدير المأمورية بل إن تقديرها لا يكون تحت نظرها إذ أن المادة ٥٢ من القانون رقم ١٤ لسنة ١٩٣٩ (قبل تعديلها) لم تنص على موافاتها بهذا التقدير ومن ثم فهى لا تفصل فى خصومة أسوة بالمحاكم. وقد اخذت بهذا الرأى محكمة مصر المختلطة فى حكم لها أصدرته فى ١٦ يونيو ١٩٤٩ جاء فيه أن (مهمة لجان تقدير الضرائب هى اجراء التقدير الجزافى لارباح الشركات غير المساهمة والافراد، ومن ثم فالاحالة اليها لا تقطع مدة التقادم التى يسقط بعدها حق الممول فى المطالبة برد الضرائب المتحصلة منه بغير حق قبل هذه الاحالة) [٢] وكذلك اخذت بهذا المعنى محكمة بنى سويف الابتدائية فى حكم لها أصدرته فى ١٨ مارس ١٩٥١ جاء فيه أنه «لا يمكن إعتبار تكليف لجنة التقدير للممول بالحضور أمامها قاطعا لسريان مدة التقادم وكذلك الشأن بالنسبة لحصول المناقشة أمامها وأنما الذى يقطع المدة هو

---

(١) راجع مؤلف الأستاذ منصور محمد نجيد فى الأحكام العامة والاجراءات فى قوانين الضرائب الطبعة الأولى ص ١٨٧

(٢) راجع الحكم بمجموعة الاحكام الضرائبية للاستاذ كامل الجرف الجزء الرابع ص ٤٢٢ نبذة ٦٣١

الاعلان الموجه من المصلحة إلى الممول بتقدير أرباحه لأن هذا التقدير هو الأساس الذى تربط عليه الضريبة وبه تصبح واجبة الاداء ولو طعن فى التقدير أمام القضاء وذلك بنص المادة ٥٣ من القانون رقم ١٤ لسنة ١٩٣٩ » [1]

وقد تواترت احكام محكمة النقض المصرية على أن (لجنة تقدير الضرائب هى الهيئة المختصة أصلا بتقدير وعاء الضريبة على الشركات غير المساهمة والافراد حسبما يتبين لها من فحص المسائل المحالة عليها غير مقيدة فى ذلك بتقدير مأمورية الضرائب ولا باقرار الممول فى هذه المسائل ولها أن تزيد عليه كما لها أن تنقص منه [2] وتفريعا على ذلك لانرى فى الاحالة إلى لجنة التقدير اجراء قاطعا للتقادم ولا مجال فى ذلك للقول بأختلاف طبيعة الاجراء القاطع للتقادم فى قوانين الضرائب عنه فى القانون المدنى نظرا لأن القانون المدنى هو القانون العام الذى يرجع اليه فى حالة عدم وجود نص خاص ولو تعلق مراد الشارع بالخروج على القواعد العامة الواردة فى القانون المدنى لأفصح عن ذلك ولانه لا مجال لاعمال القياس أو التشبيه فى المسائل الضرائبية التى يجب إن تلتزم فيها قاعدة التفسير الضيق ـ فلا يمكن القول بأن الاحالة إلى لجنة التقدير مطالبة إدارية تأخذ حكم المطالبة القضائية المعروفة فى القانون المدنى كاجراء قاطع للتقادم ـ ولعل مما يساعد على هذا الفهم أن المرسوم بقانون رقم ٣٤٩ لسنة ١٩٥٢ الخاص بتعديل بعض احكام القانون رقم ١٤ لسنة ١٩٣٩ نص فى الفقرة الثانية من المادة ٩٧ مكررة التى استحدثها على انه « علاوة على

---

(١) الحكم منشور بالمجموعة السادسة من الأحكام الضرائبية ص ٤٧٥ نبذة ٩٦٨

(٢) الحكم الصادر فى ٧/ ٤ /١٩٤٩ منشور بالمجموعة الرابعة من الأحكام الضرائبية ص ١٦ نبذة ٥٤٨ ونقض ٨/ ١٢/ ١٩٤٩ مجموعة أحكام النقض السنة الأولى ص ٨٦ رقم ٢٤ ونقض أول يونيو ١٩٤٠ مجموعة ص ٥٩٩ رقم ١٥٠

أسباب قطع التقادم المنصوص عليها فى القانون المدنى تنقطع هذه المدة بالتنبيه على الممول بأداء الضريبة أو بالاحالة إلى لجان الطعن ». فمفهوم الاشارة الواردة فى المرسوم بقانون إلى اسباب قطع التقادم المنصوص عليها فى القانون المدنى ، أن المشرع يعول فى اعتبار اجراء ما قاطعا أو غير قاطع للتقادم على أحكام القانون المدنى كقاعدة عامة وأنه يفصح عن رغبته كلما أراد الخروج على هذه الأحكام بنص خاص .

٤ — تقادم ـ وقفـــة

أن المقصود بالمادة الأولى من القانون رقم ١٨٩ لسنة ١٩٥٠ إنما هو معالجة الحالات التى يلحقها التقادم فى المدة من ٤ — ٩ — ١٩٥٠ إلى ٣١ — ١٢ — ١٩٥٠ دون غيرها :

طلبت مصلحة الضرائب الرأى فى شأن تفسير المادة الأولى من القانون رقم ١٨٩ سنة ١٩٥٠ المعدل للقانون ١٤ سنة ١٩٣٩ . ونلاحظ إن هـــذا التعديل قد أدخل على القانون لمعالجة حالات خاصة لاعتبارات أوضحتها المذكرة الإيضاحيـة للقانون وهذه الحالات كان يحتمل أن يلحقها التقادم خلال الفترة من ٤ ـ ٩ ـ ١٩٥٠ حتى ٣١ ـ ١٢ ـ ١٩٥٠ وتفسير هذا الحكم القانونى يقتضى مراعاة الظروف والملابسات المذكورة فى المذكرة الإيضاحية للقانون .

ووقف التقادم فى المدة من ١٩٥٠/٩/٤ بموجب القانون رقم ١٨٩ لسنة ١٩٥٠ لا يتعدى أثره إلى الحالات التى لم يكن يلحقها التقادم خلال تلك المدة والتى قصد الشارع تعديل القانون من أجلها

وبناء على ذلك لانرى بصفة مطلقة امكان اعتبار هـذه الفترة امتدادا لمدة التقادم المنصوص عليها فى المـادة ٩٧ من القانون رقم ١٤ لسنة ١٩٣٩ المعدلة بالقانون رقم ١٢ لسنة ١٩٤٤

قسم الرأى للمالية فتوى فى ١٩٤١/٧/٢٠ مجموعة مجلس الدولة للفتاوى ـ السنتين الرابعة والخامسة رقم ٣٤١ ص ٧٨٦)

تعليق

أصدر المشرع القانون رقم ١٨٩ لسنة ١٩٥٠ ونص فى المادة الأولى منه على أن « يقف التقادم المسقط لحق الحكومة فى المطالبة بالمبالغ المستحقة لها بموجب أحكام القانون رقم ١٤ لسنة ١٩٣٩ وذلك فى المدة من ٤ سبتمبر

١٩٥٠ حتى ٣١ ديسمبر ١٩٥٠ وقد أفصحت المذكرة الإيضاحية لمشروع هذا القانون عن الغاية التى توخاها المشرع من وقف التقادم خلال هذه المدة فقالت « ونظراً لأن مصلحة الضرائب يعترضها مانع قانونى يحول بينها وبين اتخاذ الاجراءات اللازمة للمحافظة على حق الخزانة العامة من السقوط بالتقادم فى المدة من ٤ سبتمبر سنة ١٩٥٠ إلى آخر ديسمبر سنة ١٩٥٠ وهو انعدام الكيان القانونى للجان التقدير مما يدعو إلى وقف سريان مدة التقادم خلالها » . كما ورد بتقرير اللجنة المالية بمجلس الشيوخ خاصا بذلك « وبذا أصبحت لجان التقدير وكأن لا وجود لها ولا سلطان إزاء التشريع الجديد فى حين أن لجان الطعن بدورها لم تكون بعد . . . وبذا أضحى جهاز ربط الضرائب المنقولة فاقداً حلقة من حلقاته وقد حدث هذا فى فترة كانت مصلحة الضرائب معنية فيها بتصفية حالات يخشى أن يحل أجل تقادمها فشلت حركتها وأضحى فى حكم المحقق أن يضيع على الخزانة العامة مبالغ كبيرة . . »

ويبدو من ذلك أن المشرع إستعان بالقانون رقم ١٩ لسنة ١٩٥٠ على تفادى النتيجة التى أفصحت عنها مذكرته الايضاحية وهى سقوط الضريبة بالتقادم ذلك أن المشرع جعل مدة التقادم بالنسبة للضرائب التى استحقت تطبيقا للقانون رقم ١٤ لسنة ١٩٣٩ منذ بدء سريانه حتى سنة ١٩٤٤ تنتهى فى سنة ١٩٥٠ وكان فى امكان مصلحة الضرائب أن تطيل أمد التقادم أكثر من ذلك بأن تتخذ خلال هذه المدة اجراء قاطعا للتقادم فتجدد لها مدة أخرى تستطيع فيها اتخاذ اجراءاتها حيال ربط الضرائب وكانت أولى الخطوات التى يسوغ للمصلحة اتخاذها لقطع المدة إحالة الخلاف إلى لجنة التقدير ولكن حدث خلال المدة التى استطال فيها أمد التقادم وعلى الأخص فى أحرج أوقاتها وهى الفترة الواقعة فى نهاية عام ١٩٥٠ الذى بنهايته تنتهى مدة التقادم أن أصدر المشرع القانون رقم ١٤٦ لسنة ٩٥٠ وبه استبدل لجان الطعن بلجان التقدير على أن يعمل به ابتداء من ٤ /٩ / ٩٥٠ وعلى أن

تكف لجان التقدير الملغاة عن نشاطها من ذلك التاريخ حتى نهاية العام وعلى ألا تباشر لجان الطعن الجديدة عملها الا ابتداء من أول يناير ٩٥٠ وأصبحت مصلحة الضرائب بذلك يتنازعها عاملان أولهما حرصها على تفادى سقوط الضرائب بالتقادم وثانيهما قيام مانع قانونى من تناول مدة التقادم وهو عجزها عن إحالة المسائل التى يتهددها التقادم إلى اللجان المختصة .

ولذا فانه على هدى هـــذه الاعتبارات يجب أن تحدد الضرائب التى ينسحب عليها حكم الوقف خلال المدة التى نص عليها القانون رقم ١٨٩ لسنة ٩٥٠ — وعلى ذلك فان المدد التى يوقف التقادم بالنسبة لها خلال الفترة من ٤/٩/ ٩٥٠ إلى ٣١/١٢/٩٥٠ هى المدد التى تنتهى خلال هذه الفترة - ويؤيد ذلك :

أولا : أن المشرع لم يقصد بالقانون رقم ١٨٩ لسنة ٩٥٠ مد أجل التقادم ولكنه قصد فقط إلى وقفه وأشار إلى هذا القصد بجلاء حيث ورد بتقرير اللجنة المالية لمجلس الشيوخ انه « واضح أن وقف التقادم شىء ومد أجل التقادم شىء آخر ولو كان الأمر أمر مد أجل التقادم لكان مثار اعتراضات كثيرة » والفارق بين وقف التقادم ومد أجله هو أن مد أجل التقادم إطالة لمدته بحيث تصبح المدة القديمة مضافاً إليها المدة الجديدة التى ابتدعها قانون المد — بينما وقف التقادم معناه قيام مانع قانونى أو أدبى يمنع الدائن من اقتضاء حقه فأوقف سريان مدة التقادم حتى يزول المانع ولكن لاتدخل مدة الوقف فى حساب مدة التقادم بل يبدأ من زوال المانع حساب مدة تكمل المدة المنصوص عليها قانوناً بغير أن يزيد عليها . ومن الجلى أن إطالة مدة التقادم عامة تسرى على جميع المدد السارية بينما لايتحقق الإيقاف إلا إذا وجد المانع وبغيره لايوقف .

ثانيا : أن نص المادة الأولى من القانون رقم ١٨٩ لسنة ٩٥٠ يقضى بأن يقف التقادم المسقط لحق الحكومة فى المطالبة بالمبالغ المستحقة لها بموجب أحكام القانون رقم ١٤ لسنة ٩٣٩ . وذلك فى المدة من ٤ سبتمبر

١٩٥٠ حتى ٣١ ديسمبر سنة ٩٥٠ وليس من شك فى أن المشرع لم يقل عبارة التقادم المسقط عبثاً بل قصد بها معناها القانونى الدقيق وهو التقادم الذى من شأنه أن يسقط الحق ولا يؤتى التقادم هذه الثمرة إلا إذا انقضت مدته بكاملها إذ عند تمام هذه المدة يسمى التقادم مسقطاً ويمتنع على الحكومة المطالبة بحقها . ولما كان هذا النص استثنائياً محضاً فانه يجب أن يقصر على الحالة التى سبق مواجهتها وهو صريح فى تحديد التقادم الذى يجب إيقافه وهو التقادم الذى يسقط حق الحكومة خلال الفترة من ٤/٩/٩٥٠ إلى ٣١/١٢/٩٥٠ وإلى هذا أشارت بجلاء عبارة تقرير اللجنة المالية لمجلس الشيوخ إذ قالت « ثبت بناء على البيانات التى قدمتها وزارة المالية أن وقف التقادم هذا سيمكن مصلحة الضرائب من الفصل فى كل الحالات التى كان يخشى سقوط الحق فى المطالبة بالضريبة عنها فى خلال هذه الفترة .

ثالثاً : أن مدد التقادم التى بدأت قبل العمل بالقانون رقم ١٨٩ لسنة ٩٥٠ ولكنها لا تنتهى إلا بعد تمام المهلة المنصوص عليها فيه أى بعد ٣١/١٢/١٩٥٠ تستطيع الحكومة ان تقطعها فتجدد لها بذلك مدة خمس سنوات أخرى فليست بعد بحاجة إلى إضافة مدة ال ١١٩ يوما التى نص عليها القانون رقم ١٨٩ لسنة ٩٥٠ لانتفاء الحكمة فى ذلك لأن يدها حينئذ لا تكون مشلولة على نحو ما كانت خلال الفترة من ٤/١/٩٥٠ إلى ٣١/١٢ سنة ١٩٥٠ .

٥ — تقسيط الضريبة — توقف عن الدفع

يحرم الممول الذى يتوقف عن سداد أقساط الضريبة الواجبة الأداء كلها أو بعضها من الانتفاع بمبدأ التقسيط .

بحثت شعبة الشئون المالية والاقتصادية تفسير المرسوم بقانون رقم ٣١ لسنة ١٩٥٣ وما تراه مصلحة الضرائب من أن يترك لها حق التجاوز عن اعتبار الفترة التى يتوقف فيها الممول عن سداد الأقساط المستحقة ضمن مدة التقسيط .

وقد انتهى رأى الشعبة إلى عدم الموافقة على وجهة نظر المصلحة وذلك إستناداً إلى أن الممول الذى يتوقف عن سداد الأقساط الواجبة الأداء كلها أو بعضها يحرم من الانتفاع بمبدأ التقسيط عملا بأحكام المادة ٤٨ من اللائحة التنفيذية التى تنص على أنه « إذا تأخر الممول فى تسديد أى قسط تعتبر باقى الأقساط واجبة الأداء فوراً » .

ومن باب أولى لا يكون له أى حق فى طلب تجاوز هذه المدة وإلا كان فى وضع أفضل من وضع الممول الذى يسدد الأقساط فى مواعيدها دون توقف أو تأخر وطبقاً للقاعدة القانونية العامة ليس للمقصر أن يستفيد من تقصيره .

وفضلا عن ذلك فقد رأت الشعبة أن القول باعتبار فترة التوقف عن الدفع خارجة عن مدة التقسيط لا يعدو أن يكون إطالة لهذه المدة عن المدة المنصوص عليها فى القانون رقم ١٤ لسنة ١٩٣٩ ولائحته التنفيذية وهو ما لا تملكه المصلحة .

(فتوى الشعبة الماليه والاقتصادية رقم ١٠٣٦ فى ١٩٥٣/٦/١٥ مجموعة مجلس الدولة لفتاوى قسم الرأى . السنتين السادسة والسابعة سبتمبر ١٩٥١ وسبتمبر ١٩٥٤ رقم ٢٦٠ ص ٦١١)

تعليمات مصلحة الضرائب فى التقسيط : ـــ

تعليمات تدرج تحت المادة ٦٠ معدلة من القانون رقم ١٤ لسنة ٩٣٩ .

محل الكتب الدورية ٥ ، ١٧ ، ٢١ وتعليمات المصلحة فى ١٤/١٢/٩٤٩ :ـــ

١ ـــ إذا لم يف الممول بالضريبة المستحقة بمجرد إعلانه بالتنبيه بصدور الورد فيجب توقيع الحجز فوراً ولا يقبل طلب التقسيط إلا إذا كان مصحوباً بقيمة القسط الأول الذى يحدده الممول فى طلبه . ويجب البت فى هذا الطلب خلال شهر على الأكثر من تاريخ تقديمه ، وأن تتضمن قرارات التقسيط انه إذا توقف الممول عن سداد قسط حلت باقى الأقساط ونفذ تظيرها بالبيع فى أول ميعاد يحل فيه . ويخطر الممول بقرار التقسيط بخطاب موصى عليه بعلم الوصول قبل مضى ستة أشهر من تاريخ توقيع الحجز وإلا سقط الحجز .

٢ ـــ الممول الذى لا تفى محجوزاته بمطلوبات المصلحة لا يمنع انتظامه فى سداد الأقساط المقررة عليه من توقيع حجز تكميلى يفى بالمستحقات ، فإذا كان من بين المحجوزات نقوداً أو عملة ورقية وجب على مندوب الحجز الاستيلاء عليها بعد بيان أوصافها ومقدارها فى محضر الحجز وتحرير إيصال باستلامها يعطيه للممول أو من يجيب عنه ولو زادت قيمتها عن قيمة القسط المقرر .

تعليمات توضع محل منشور ٩ وكتب دورية ٢ ، ٣ ، ٢١ ، ٤٤ ، ٤٧ ، ٥٠ ، ٥٢ ، ٢٨٣ وأمر إدارى فى ٢٧١/١٢/٩٥٤ وتعليمات مؤرخه ٦/١٢/١٩٥٤ وأمر إدارى فى ١/١/٩٥٥ :ـــ

(٣) أولا ـــ يكون للمأمورية بالنسبة لتقسيط ضريبتى الأرباح التجارية والاستثنائية والمهن الحرة الاختصاصات الآتيه :ـ

١ ـــ البت بالرفض أو القبول فى طلبات التقسيط أو تعديلها مادامت مدة التقسيط الممنوحة و المعدلة ألا تتجاوز عدد السنوات الضريبية .

٢ — إذا تأخر الممول في أداء قسط واحد واقتنعت المأمورية بمبررات هذا التأخير جاز أن تمنحه مهلة لأدائه لا تزيد على موعد استحقاق القسط الثاني ويؤدى القسطان معاً .

٣ — رفض طلبات التقسيط على مثلي عدد السنوات الضريبية التي ترى المأمورية أنها لا تتوفر فيها المبررات القوية وبصفة خاصة الحالات التي تزيد فيها قيمة المحجوزات عن ٨٠ ٪ من مقدار الضرائب المطلوب تقسيطها .

٤ — توحيد قسط الضريبة إذا تعددت قرارات التقسيط الصادرة للممول عنها أو إذا استحقت عليه ضرائب عن سنوات أخرى (وهذا التوحيد وجوبي أي بدون طلب الممول) مع عدم الإخلال بقيمة القسط ومدة التقسيط الذين منحا أو يمنحا للممول عن كل قرار على حدة في حدود عدد السنوات الضريبية أو مثلها . ومع وجوب مطالبته بالأقساط المتأخرة فوراً وإبلاغه في القرار الموحد بأنه لن يعطى فرصه أخرى إذا عاد وتأخر عن سداد الأقساط في مواعيدها بل سيلغى التقسيط وينفذ ضدة بجميع الضرائب المستحقة فورا .

مثال في حالة تعدد قرارات التقسيط : —

ممول استحقت عليه ضرائب قدرها ٣٦٠ جنيها عن السنوات من ١٩٤٧ إلى ١٩٤٩ وصدر قرار بتقسيطها على ٣٦ قسطا شهريا ابتداء من ١/١/١٩٥٦ باعتبار القسط عشرة جنيهات شهريا . ثم استحقت عليه ضرائب أخرى قدرها ١٢٠ ج عن السنوات من ١٩٥٠ إلى ١٩٥١ وصدر قرار بتقسيطها على ٢٤ قسطا إبتداء من ١/٦/١٩٥٥ إلى ١/٥/١٩٥٧ بواقع القسط خمسة جنيهات شهريا وسدد ١٢٠ جنيها من قرار التقسيط الاول وهي الاقساط المستحقة من ١/١/ ٩٥٤ إلى ١/١٢/١٩٥٤ ولم يسدد شيئا من قرار التقسيط الثاني ـ فعند إصدار قرار بتوحيد الاقساط وليكن ابتداء من ١/٢/١٩٥٦ يتبع الآتي :ـ

أولا : يطالب بسداد مبلغ ١٧٠ جنيها فورا ، منها ١٣٠ جنيها قيمة

الأقساط المستحقة السداد من القرار الاول عن المدة من ١/١/١٩٥٥إلى ١/١/١٩٥٦ ، ومنها ٤٠ جنيها قيمة الاقساط المستحقة السداد من القرار الثانى عن المدة من ١/٦/١٩٥٥ إلى ١/١/١٩٥٦ .

ثانيا : يصدر قرار بتقسيط الباقى كالآتى :—

من ١/٢/١٩٥٦ إلى ١/١٢/١٩٥٦ يسدد الممول قسطا شهريا قدره ١٥ جنيها (منها ١٠ جنيهات لمدة ١٥ شهر أى ١٥٠ جنيها وهى قيمة الأقساط الباقية من القرار السابق فى المدة الباقية منه زائده جنيهات لمدة ١٥ شهرا من قرار التقسيط الثانى) ومن ١/١/١٩٥٧ يسدد الممول قسطاً شهريا قدره خمسة جنيهات (أى ٢٥ جنيها وهو المبلغ الباقى من القرار الثانى على باقى مدته) .

مثال فى حالة وجود قرار تقسيط قائم عن سنوات معينة واستجدت ضرائب عن سنوات أخرى :—

ممول استحقت عليه ضرائب من ١٩٤٧ إلى ١٩٤٩ قدرها ٣٦٠ جنيها وصدر قرار بتقسيطها على ٣٦ قسطا شهريا ابتـــداء من ١/١/١٩٥٤ إلى ١/١٢/١٩٥٦ باعتبار القسط ١٠ جنيهات شهريا . وقام الممول بسداد ١٢٠ جنيها وهى قيمة الاقساط المستحقة من ١/١/١٩٥٤ إلى ١/١٢/١٩٥٤ ثم توقف عن السداد ـ واستحقت عليه ضرائب عن السنوات من ١٩٥٠ إلى ١٩٥١ قدرها ١٢٠ ج طلب الممول تقسيطها على مثل عدد السنوات الضريبية ورأت المأمورية أن حالته تستدعى ذلك فعليها فى هذه الحالة أن تصدر قرارا بتوحيد التقسيط وليكن ذلك ابتداء من ١/٢/١٩٥٦ بالشروط الآتية : —

أولا — يطالب الممول بسداد مبلغ ١٣٠ جنيها فورا قيمة الاقساط المستحقة السداد من القرار الاول عن المدة من ١/١/١٩٥٥ إلى ١/١/١٩٥٦

ثانيا — يصدر قرار بتقسيط الباقى من القرار السابق . وقيمة المستحقات الجديدة كالآتى : —

من ١ /٢/ ١٩٥٦ إلى ١/٢/١٩٥٦ يسدد الممول قسطا شهريا قدره ١٥ جنيها (منها عشرة جنيهات لمدة ١٠ شهراً أى ١٥٠ جنيها وهى قيمة الأقساط الباقية من القرار السابق فى المدة الباقية منه زائد خمسة جنيهات لمدة ١٠ شهر عن الضرائب الجديدة) .

ومن ١/١/١٩٥٧ إلى ١/١/١٩٥٨ يسدد الممول قسطاً شهرياً قدره ٥٥ جنيهات (أى ٦٥ جنيهاً وهو المبلغ الباقى من المستحقات الجديدة على المدة الباقية من عدد السنوات التى يسمح للممول بتقسيط الضرائب عليها) .

ثانياً — تعرض على السيد المدير العام عن طريق المراقبة العامة للتحصيل الحالات الآتية : —

١ — طلبات التقسيط فى حدود مثلى عدد السنوات الضريبية التى ترى المأمورية تجاوز عدد السنوات الضريبية فيها مشفوعة برأيها على المذكرة ٢(ا) تقسيط.

٢ — الحالات التى ترى المأمورية فيها الغاء قرار التقسيط لتعرض حقوق الخزانة للضياع أو وجدت أسباب تدعو لذلك خلاف حالة عدم انتظام الممول فى سداد الأقساط حيث تقوم المأمورية من تلقاء نفسها بالغاء قرار التقسيط والمطالبة بجميع الأقساط فوراً .

ثالثا : يراعى دائما معاملة كل نوع من أنواع الضرائب على حدة فى تطبيق القواعد سالفة الذكر .

تعليمات تدرج تحت المادة ٢٤ مكرراً و ٥ من القانون رقم ١١١ لسنة ١٩٤١ محل التعليمات التفسيرية بتاريخ ٢٢/١٢/١٩٥٥ : —

٤ — يجوز تقسيط فروق الضريبة العامة على الايراد المستحقة من واقع الربط عن أى سنة ولو كانت سابقة لتاريخ العمل بالقانون رقم ٢٥٤ ١٩٥٣ الصادر فى ٢١ مايو ١٩٥٦ بشرط تقديم طلب التقسيط خلال الثلاثين يوما لاستلام التنبيه بصدور الورد .

ولا يجوز التقسيط على عدد من السنوات يزيد على عدد السنوات الضريبية وتكون الاقساط واجبة الاداء فوراً إذا تأخر الممول عن الوفاء بأى قسط منها.

٦ ــ تقسيط الضريبة المستحقة ـ على مالم يستعمل من إحتياطى هبوط الاسعار

يجوز تقسيط هذه الضريبة فى حدود عدد السنوات التى رد اليها مالم يستعمل من الاحتياطى إذا توافرت الشروط المنصوص عليها فى المادة ٦٠ من القانون رقم ١٤ لسنة ١٩٣٩ وذلك بالنسبة للحالات التى يكون قد سبق الترخيص فيها بتقسيط الضريبة المستحقة عن نفس السنوات، فان كان قد سبق الترخيص فيها فتخصم مدة التقسيط السابقة من المدة القصوى المشار اليها .

بحثت شعبة الشئون المالية والأقتصادية موضوع تقسيط الضرائب المستحقة على مالم يستعمل من احتياطى هبوط الاسعار .

واتضح لها أن الضريبة الخاصة المستحقة على هذا الأحتياطى لا تعدو أن تكون ضريبة استثنائية أجلت تسويتها فترة من الزمن فيسرى عليها كافة مايسرى على الضريبة التى استحقت على الربح الاستثنائى من أحكام .

وعلى ذلك فقد انتهى رأى الشعبة إلى الموافقة على الرأى القائل بجواز تقسيط هذه الضريبة وذلك بالنسبة لما يستحق منها على مالم يستعمل من إحتياطى هبوط الاسعار طبقا لفحص المصلحة أو حكم أو قرار .

أما بالنسبة للضريبة المستحقة على هذا الاحتياطى طبقا لأقرار الممول فلا محل للنظر فى تقسيطها لأن نص المادة ٤٨ من القانون رقم ١٤ لسنة ١٩٣٩ صريح فى أن الضريبة المستحقة من واقع الاقرار يجب سدادها فى خلال شهر من تاريخ انقضاء الاجل المحدد لتقديم الأقرارات .

هذا هو الرأى فى جواز التقسيط من عدمه أما عن مدة هذا التقسيط تطبيقا للمبدأ الذى أخذت به الشعبة وهو أن هذه الضريبة لا تعدو أن تكون ضريبة استثنائية أجلت تسويتها وأنه يسرى عليها كافة مايسرى على الضريبة

التى استحقت على الربح استثنائى من أحكام فقد انتهى رأى الشعبة إلى تحديد فترة التقسيط الآتى :

يجوز تقسيط الضريبة فى حدود عدد السنوات التى رد اليها مالم يستعمل من الأحتياطى إذا توافرت الشروط المنصوص عليها فى المادة ٦٠ من القانون رقم ١٤ لسنة ١٩٣٥ — وذلك بالنسبة للحالات التى يكون قد سبق الترخيص فيها بتقسيط الضريبة المستحقة عن نفس السنوات . فان كان قد سبق الترخيص فتخصم مدة التقسيط السابقة من المدة القصوى المشار اليها .

(فتوى الشعبة المالية الاقتصادية رقم ٢٩٨٠ فى ٩ / ١٠ / ١٩٥٣ مجموعة مجلس الدولة لفتاوى قسم الرأى . السنتين السادسة والسابعة . سبتمبر ١٩٥١ سبتمبر ١٩٥٣ رقم ٢٦٤ ص ٦١٧)

٧ـ حجز إدارى ـ أسهم وسندات طريقة بيعها

إن الأوراق المالية المحجوز عليها تنفيذياً من مصلحة الضرائب يجرى بيعها طبقاً للقواعد الواردة فى قانون المرافعات .

إن المادة ٩١من القانون ١٤ لسنة ١٩٣١ المعدلة بالقانون رقم ١٩٤٦ لسنة ١٩٥٠ قد نصت فى فقرتها الأولى على أن تحصل الضرائب والمبالغ الاخرى المستحقة بمقتضى هذا القانون بالطرق الادارية طبقا للأمر العالى الصادر فى ٢٥ مارس سنة ١٨٨٠ المعدل بمقتضى الأمر العالى الصادر فى ٤ نوفمبر سنة ١٩٨٨ والأمر العالى الصادر فى ٢٦ مارس سنة ١٩٠٠ .

ونصت الفقرة الثانية من المادة ذاتها على أن تخول مصلحة الضرائب حق توقيع حجز تنفيذى على مايكون لدى الغير من النقود والأوراق المالية أو غيرها سواء أكانت مستحقه فى الحال أم فى المستقبل .

ونصت الفقرة الأخيرة من المادة على أنه « فيما يتعلق بإجراءات بيع الاوراق المالية القابلة للتداول تقرر اللائحة التنفيذية ما يتبع فى ذلك من الاوضاع والاجراءات » .

ومن حيث أن الأوامر العالية المشار اليها لم تنص على الاجراءات والأوضاع التى تتبع فى بيع الاوراق الماليه المحجوز عليها إدارياً .

ومن حيث أن اللائحة التنفيذية للقانون رقم ١٤ لسنة ١٩٣٩ المعدل بالقانون رقم ٤٦ لسنة ١٩٥٠ جاءت خالــــية من ذكر هذه الأوضاع والاجراءات .

ومن حيث أن الأسهم من أى نوع كانت والسندات القابلة للتداول المحجوز عليها بالطرق والأوضاع المقررة فى قانون المرافعات تباع طبقاً

لنص المادة ٥٨٠ من ذلك القانون بمعرفة سمسار أو صيرفى يعينه قاضى محكمة المواد الجزئية بناء على صيغة يقدمها اليه الحاجز .

لهذا إنتهى رأى الشعبة إلى أنه يتعين إتباع ماجاء بنص المادة المشار اليها فى هذه الحالة مع مراعاة أن الحجز والبيع الادارى تقوم بهما جهة الادارة إلا أنه ينبغى تضمين اللائحة والتنفذية للقانون رقم ١٤٦ لسنة ١٩٥٠ الأوضاع والاجراءات التى تتبع فى مثل هذه الحالة .

(فتوى الشعبة المالية والاقتصادية رقم ١٣١٥ فى ٢ / ٧/ ١٩٥٣ بجموعة مجلس الدولة لفتاوى قسم الرأى . السنتين السادسة والسابعه سبتمبر ١٩٥١ ، سبتمبر ١٩٥٣ رقم ٢٦١ ص ٦١٢)

تعليق :

تضمن القانون رقم ٣٠٨ لسنه ١٩٥٥ فى شأن الحجز الادارى فى الفصل الثالث من الباب الثانى منه بيان « إجراءات حجز الإيرادات والأسهم والسندات والحصص وبيعها » فنصت المادة ٣٦ منه على أن « الأسهم والشيكات والكمبيالات إذا كانت لحاملها أو قابلة للتظهير يكون حجزها بالأوضاع المقررة لحجز المنقول لدى المدين » . ونصت المادة ٣٧ على أن « الإيرادات المرتبة والأسهم الأسمية وحصص الارباح المستحقة فى ذمة الأشخاص المعنوية وحقوق الموصين تحجز بالأوضاع المقررة لحجز ما للمدين لدى الغير » ونصت المادة ٣٨ على أن « يكلف الحاجز أحد البنوك أو السماسرة أو الصيارف بيع ما نص عليه فى المادتين السابقتين فى اليوم المحدد للبيع . ويعين وزير المالية والأقتصاد بقرار منه هذه البنوك والسماسرة والصيارف وعمولة كل منهم وطريقة البيع . » ونصت المادة ٣٩ على أن « حجز الإيرادات المرتبة والأسهم والحصص وغيرها تحت يد المدين يترتب عليه حجز ثمراتها وفوائد ما إستحق منها وما لم يستحق إلى

يوم البيع. » كما جاء بتعليمات مصلحة الضرائب بصدد « حجز الايرادات والأسهم والسندات والحصص وبيعها » أنه « يراعى عند بيع الأسهم والسندات أن الأسهم المدرجة بالبورصة يعهد بيعها إلى البنك الأهلى . أما السندات والأسهم التى لم تدرج فى البورصة فيعهد بيعها إلى أحد البنوك التى لها حق مباشرة هذه العمليات فى اليوم المحدد للبيع بمحضر الحجز . » وأنه « إذا قام المدين بسداد جميع المستحقات والمصروفات قبل موعد البيع فى وقت يسمح باخطار البنك الذى سيعهد اليه بيع هذه الأوراق فعلى المأمورية أن تخطر البنك لايقاف إجراءات البيع وإعادة الأوراق لتسليمها لصاحبها بالمستند اللازم . » وأنه « لما كانت الشيكات والسندات الأذنية قابلة للتداول فلا يجوز توقيع حجز ما للمدين لدى الغير على قيمة السند الأذنى إلا فى حالتى إفلاس الدائن أو ضياع الصك ولكن يجوز أن يوقع على الصك نفسه حجزاً للمنقول . »

٨ — حجز إدارى ـ خزانة فى بنك

إن الحجز على خزانة بنك تكون بطريق حجز المنقول لدى المدين وليس بطريق توقيـــع الحجز تحت يد البنك .

إن نوع الحجز الواجب إجراؤه على منقولات المدين إنما يتعين بمن تكون له حيازتها فإن كانت فى حيازة المدين يكون الحجز الواجب أجراؤه هو حجز المنقول لدى المدين فإن كانت فى حيازة غير المدين فإن الحجز الواجب إجراؤه هو حجز ما للمدين لدى الغير . وقد يدق الأمر كلما إشتبه فيمن يعد الحائز للمنقولات المراد توقيع الحجز عليها كما هو الحال فى الحالة المعروضة .

ولقد ذهب القضاء الفرنسى إلى أن العقد الذى بين البنك وعميله هو عقد إجارة للخزانة — وليس وديعة — وأنه لذلك ولأن للعميل حرية الاتصال بخزانته فيعد هو الحائز لمحتوياتها فلا يوقع عليها إلا حجز المنقول ولا يعقد بحجزها تحت يد البنك لا سيما أنه إذ يجهل محتوياتها ولا وسيلة لديه إلى معرفتها لا يمكنه الوفاء بواجب التقرير بما فى ذمته عندما يكلفه الحاجز بهذا التقرير . ويؤكد هذا الرأى أن البنك لا يعتبر مدينا لعميله بما تحتويه هذه الخزانة وهو شرط أساسى لتوقيع حجز ما للمدين لدى الغير .

وحيث أن الحجز الواجب توقيعه على محتويات الخزانة ، والأمر كذلك، هو حجز المنقول لدى المدين حجزاً تنفيذياً .

وحيث أن المادة ١١ من القانون رقم ١٤ لسنة ١٩٢٩ تخول المصلحة حق تحصيل الضرائب بطريق الحجز الادارى .

وحيث أن حالة محتويات الخـزانة لاتعـدو أن تـكون مماثلة لحالة محتويات المخزن أو المسكن الذى يستأجره المدين المراد توقيع الحجز على منقولاته .

لهذا يرى القسم أن توقيع الحجز على محتويات الخزانة المشار إليها ينبغى أن يكون وفقاً للأجراءات التى تتخذها المصلحه فى توقيع الحجز على منقولات المدين الموجودة بداخل مخزن أو مسكن مؤجر له مع مراعاة ما نصت عليه المادة ٥٠١ من قانون المرافعات فى شأن كسر الأبواب أو فض الأقفال بالقوة لتوقيع الحجز .

(فتوى قسم الرأى لوزارة الماليه رقم ٩٢٦ فى ١٩٥١/٤/٤ مجموعة مجلس الدولة لفتاوى قسم الرأى — السنتين الرابعه والخامسه رقم ٢٣٨ ص ٧٨٣)

٩ — حجز إدارى ـ ضريبة تركات

لايجوز لمصلحة الضرائب أن تحجز إدارياً من أجل ضريبة التركات تحت يد الغير وإن جاز لها هذا بالنسبة لضرائب القيم المنقولة وكسب العمل والأرباح التجارية .

إن القانون رقم ١٤٣ لسنة ١٩٤٤ بفرض رسم أيلولة على التركات ينص فى المادة ٤٤ على تحصيل الضريبة المستحقة بمقتضى أحكامه بالطرق الادارية طبقا للأمر العالى الصادر فى ١٨٨٠/٢/٢٥ المعدل بالأمر العالى الصادر فى ١٨٨٥/١١/٤ .

وبالرجوع إلى أحكام هذين الأمرين يبين أنها تنظم كيفية الحجز الادارى على الثمار والمحصولات والمواشى الموجودة بالعقار وعلى العقار نفسه وفاء للأموال والرسوم والعشور وجميع هذه النصوص تتناول الحجز على الأشياء المذكورة حجزا مباشرا وهى فى يد المدين ولم تشر فى أى موضع منها إلى إمكان توقيع حجز ما للمدين لدى الغير بالطريق الإدارى .

وبما أن أحكام الحجز بالطرق الادارية تعد إستثناء من القواعد العامة لقانون المرافعات فى الحجز والتنفيذ فيتعين عدم التوسع فى تفسيرها أو فى تطبيقها إلا فى الحدود التى نصت عليها صراحة .

أما النص الذى تستند إليه مصلحة الضرائب فانه وإن كان ينص صراحة على حق المصلحة فى توقيع حجز ما للمدين لدى الغير بالطرق الادارية إلا أنه يشترط أن يكون المبلغ المحجوز به ضريبة على القيم المنقولة أو الأرباح التجارية أو الصناعية أو كسب العمل وهى الصادر بها القانون رقم ١٤ لسنة ١٩٣٩ والذى عدلت بعض أحكامه (ومن بينها الحجز الإدارى) بالقانون رقم ١٤٦ لسنة ١٩٥٠ .

ومن ثم فانه لا يجوز إعمال هذا النص بالنسبة إلى الضريبة على أيلولة التركات إذ أنه ليس النص الواجب التطبيق .

وبما أنه سبق البيان أن تطبيق نص المادة ٤٤ من قانون رسم الأيلولة لا يستوجب حجز ما للمدين لدى الغير بالطرق الادارية .

لهذا نرى أنه لا يصح للبلدية أن تؤدى إلى إدارة التركات قيمة المبلغ المحجوز تحت يدها بالطرق الإدارية وفاء لضريبة الايلولة المستحقة على متأخر معاش المرحوم . . . . . وعلى البلدية أن تخطر مصلحة الضرائب أنه لا موضع لاستنادها إلى المادة ٢١ من القانون رقم ١٤٦ لسنة ٩٥٠ فى توقيع هذا الحجز لأن النص الواجب التطبيق هو المادة ٤٤ من القانون رقم ١٤٢ سنة ١٩٤٤ ولمصلحة الضرائب فى سبيل تحصيل الضريبة المطلوبة أن تنفذ بها مباشرة على الملـــتزم بأدائها أو أن تستصدر أمرا من القاضى بحجزها تحت يد البلدية .

(فتوى شعبة الشئون الداخلية والسياسية رقم ٣٩٢٨ بتاريخ ١٩٥٢/١/٣١ مجموعة مجلس الدولة لفتاوى قسم الرأى . السنتين السادسة والسابعة سبتمبر ١٩٥١ — سبتمبر ١٩٥٣ رقم ١٣٧ ص ٩٣٣

تعليق :

نصت المادة الأولى من القانون رقم ٣٠٨ لسنة ٩٥٥ بشأن الحجز الادارى على أنه « يجوز أن تتبع إجراءات الحجز الإدارى المبينة بهذا القانون عند عدم الوفاء المستحقات الآتية فى مواعيدها المحددة بالقوانين والمراسيم والقرارات الخاصة بها وفى الأماكن وللأشخاص الذين يعينهم الوزراء المختصون :

(ا) الضرائب والاتاوات والرسوم بجميع أنواعها .
(ب) المبالغ المستحقة للدولة مقابل خدمات عامة .

(حـ) المصروفات التى تبذلها الدولة نتيجة أعمال أو تدابير تقضى بها القوانين .

(د) الغرامات المستحقة للحكومة قانونا .

(هـ) إيجارات أملاك الدولة الخاصة ومقابل الانتفاع باملاكها العامة سواء فى ذلك ماكان بعقد أو مستغلا بطريق الخفية .

(و) أثمان أطيان الحكومة المبيعة وملحقاتها وفوائدها .

(ز) المبالغ المختلسة من الأموال العامه .

(ع) ما يكون مستحقا لوزارة الاوقاف وغيرها من الاشخاص الاعتبارية العامة من المبالغ المتقدمة .

(ط) المبالغ المستحقة للبنوك التى تساهم الحكومة فى رءوس أموالها بما يزيد على النصف .

(ى) المبالغ الأخرى التى نصت القوانين الخاصة بها على تحصيلها بطريق الحجز الادارى .

وطبقا لهذا النص لم يعد حق مصلحة الضرائب فى الحجز الادارى مقيدا بنوع معين من أنواع الضرائب دون الآخر بل أصبح حقها فى ذلك مطلقا وعاما بالنسبة لجميع مستحقات الحكومة . (راجع المذكرة الإيضاحية للقانون رقم ٣٠٨ لسنة ١٩٥٥) .

١٠ - حجز إدارى - وقت توقيعه.

يجوز توقيع الحجز فى غير المواعيد المنصوص عليها فى قانون المرافعات بشرط موافقة قاضى الأمور الوقتية .

إستطلعت مصلحة الضرائب الرأى فى شأن جواز قيام المصلحة بتوقيع الحجز الإدارى فى الحالات التى لا يمكن توقيع الحجز فيها إلا قبل الساعة السابعة صباحا أو بعد الساعة الخامسة مساء أو فى أيام العطلة الرسمية .

ونفيد أنه لم يرد فى قواعد الحجز الادارى نص يخول حق توقيع ذلك الحجز فى غير المواعيد المنصوص عليها فى قانون المرافعات .

ولما كانت المادة الثامنة من قانون المرافعات تنص على ما يأتى :

« لا يجوز إجراء أى إعلان أو تنفيذ قبل الساعة السابعة صباحا ولا بعد الساعة الخامسة مساء ولا فى أيام العطلة الرسميه إلا فى حالات الضرورة وباذن كتابى من قاضى الأمور الوقتيه ».

لهذا يرى القسم أنه يجوز للمصلحة فى حالات الضرورة أن توقع الحجز الادارى قبل الساعة السابعه صباحا أو بعد الساعة الخامسه مساء أو فى أيام العطلة الرسمية بشرط أن تحصل أولا على إذن كتابى من قاضى الامور الوقتية .

(فتوى الشعبة المالية والاقتصادية رقم ١٨٥٢ فى ١٩٥٢/٦/١٦ مجموعة مجلس الدولة لفتاوى الرأى السنتين السادسة والسابعه سبتمبر ١٩٥١، سبتمبر ١٩٥٣ رقم ٢٥٩ ص ٦١٠)

١١ - حجز إدارى - وقف البيع .

لايجوز الاتفاق على وقف البيع المترتب على توقيع الحجز لمدة تزيد على ستة أشهر من تاريخ الإتفاق ويجب تجديد الحجز قبل نهاية هذه المدة حتى يظل قائماً .

طلبت مصلحة الضرائب إبداء الرأى فى حكم الحجوز التى توقعها المصلحة على المنشآت التجارية ضماناً لمستحقاتها مع السماح للممولين المدينين بتقسيط ماعليهم على مدة تبلغ عدة سنوات إذا لم تقم المصلحة بالتنفيذ بالبيع خلال الستة أشهر التالية لتوقيعها وذلك بالتطبيق للمادة ٥١٩ من القانون رقم ٧٧ لسنة ١٩٤٩ الخاص باصدار قانون للمرافعات المدنية والتجارية ، وفيما إذا كانت هذه الحجوز تعتبر أنها تجددت بمجرد الاتفاق الذى قد يستفاد ضمناً من قيام الممول بدفع الأقساط المستحقة عليه بانتظام .

تنص المادة ٥١٩ من القانون سالف الذكر على أنه يعتبر الحجز كأن لم يكن إذا لم يتم البيع خلال ستة أشهر من تاريخ توقيعه إلا إذا كان البيع قد أوقف باتفاق الخصوم أو بحكم المحكمة أو بمقتضى القانون ، ومع ذلك لايجوز الاتفاق على تأجيل البيع لمدة تزيد على ستة شهور من تاريخ الاتفاق.

ظاهر أنه من مقتضى صريح نص المادة سالفة الذكر أن الحجز الذى لا يستتبعه بيع المحجوز خلال الستة أشهر اللاحقة لتوقيعه يدعو إلى إعتبار الحجز كأن لم يكن إلا فى الحالات الثلاث المنصوص عليها ، حيث يكون الحجز قائماً ومعتبراً قانوناً رغم عدم حصول البيع خلال فترة الستة أشهر المذكورة ، مع مراعاة الشرط المنصوص عليه بشأن تأجيل البيع باتفاق الخصوم ، ومن مقتضاه أنه لايجوز الاتفاق على تأجيل البيع لمدة تزيد على ستة شهور ومن تاريخ الاتفاق .

هذا وإن المصلحة تبغى بقاء الحجز قائماً لضمان مستحقاتها مع السماح للمولين بتقسيط ما عليهم خلال فترة تزيد على ستة شهور من تاريخ توقيع الحجز، فعندئذ يرى القسم أنه يتعين على المصلحة بالاتفاق مع المولين على وقف البيع. وفى هذه الحالة يسرى الحجز لمدة ستة شهور تالية للستة شهور الأولى التى بدأت من تاريخ الحجز وعلى المصلحة قبل مضى الستة شهور الأخيرة أن تقوم بتوقيع حجز جديد وإلا سقط الحجز واعتبر كأن لم يكن

(فتوى قسم الرأى لوزارة المالية رقم ١٨٢٢ فى ١٩٥١/٧/٢٤ مجموعة مجلس الدولة لفتاوى قسم الرأى — السنتين الرابعة والخامسة — رقم ٤٣٩ ص ٧٨٥)

تعليق

نصت المادة ٣٠ من القانون رقم ٣٠٨ لسنة ١٩٥٥ بشأن الحجز الادارى على أنه « يعتبر الحجز الادارى كأن لم يكن إذا لم يتم البيع خلال ستة أشهر من تاريخ توقيعه إلا إذا كان البيع قد أوقف باتفاق طالب الحجز والمدين أو موافقة الحاجز على تقسيط المبالغ المستحقة أو لوجود نزاع قضائى أو بحكم المحكمة أو بمقتضى القانون أو لأشكال أثاره المدين أو الغير أو لعدم وجود مشتر للمنقول المحجوز »

١٢ - حكم - أثر الحكم الابتدائي

تحصل الضريبة على أساس الحكم الابتدائي الذي يصدر نتيجة الطعن في التقدير ولكن لاترد الضريبة السابق تحصيلها فيما لو زادت إلا إذا اصبح الحكم نهائياً .

إن الأصل كقاعدة عامة التزام مصلحة الضرائب بالأحكام القابلة للتنفيذ واستثناء من هذه القاعدة تنص المادة ٥٣ من القانون رقم ١٤ لسنة ١٩٣٩ بالتزام مصلحة الضرائب حكم المحكمة الابتدائية الذي يصدر نتيجة الطعن في التقدير ولو أنه غير نهائي وتحصل الضريبة على أساسه حتى يفصل في الاستئناف وذلك إذا لم تكن الضريبة قد أديت قبل صدور هذا الحكم وليس للمادة ٥٣ من القانون ١٤ لسنة ١٩٣٣ أثر على غير الحالة سالفة الذكر بمعنى أن مصلحة الضرائب لا تلتزم برد الضرائب المحصلة قبل صدور الأحكام الابتدائية فيما لو زادت تلك الضرائب عما قضى به الحكم الابتدائي وكذلك شأن الفوائد والمصاريف المحكوم بها والواردة في الأحكام والتي لم تصدر بشأنها أوامر تقدير مذيلة بالصيغة التنفيذية وليس في المادة ١٠١ من القانون رقم ١٤ لسنة ١٩٣٩ ما ينقض مقتضى المادة ٥٣ من القانون ذاته .

(فتوى قسم الرأي لوزارة المالية رقم ١٣٨ - ٥٢ - ١٧٤ بتاريخ ٣ - ٤ - ١٩٤٨ مجموعه فتاوى مجلس الدولة . السنوات الثلاث الأولى سبتمبر ١٩٤٦ ، وسبتمبر ١٩٤٩ رقم ٣٥٠ ص ١٥٧) .

تعليق :

تنص المادة ٥٣ من القانون رقم ١٤ لسنة ٩٣٩ معدلة بالمرسوم بقانون رقم ٩٧ لسنة ١٩٥٢ المعمول به من أول يولية ١٩٥٢ على أن « .. تصدر (لجنة

الطعن) قرارها فى حدود تقدير المصلحة وطلبات الممول .. ويعدل ربط الضريبة وفقاً للقرار فاذا لم تكن الضريبة قد حصلت فيكون تحصيلها على مقتضى قرار اللجنة » وكان نصها عند صدور القانون رقم ١٤ لسنة ١٩٣٩ يقضى بأن يكون (تقدير اللجنة) أساساً لربط الضريبة ، وتصبح هذه الضريبة واجبة الأداء ولو طعن فى التقدير أمام القضاء ... على أنه إذا صدر حكم المحكمة الابتدائية وجب تحصيل الضريبة على مقتضاه حتى يفصل نهائياً فى الاستئناف الذى يكون قد رفع » ثم عدلت بالقانون رقم ١٤٦ لسنة ١٩٥٠على الوجه الآتى: « ... يعدل الربط وفقاً للقرار فاذا لم تكن الضريبة قد حصلت فيكون تحصيلها على مقتضى قرار اللجنة »

وتنص المادة ١٠١ من القانون رقم ١٤ لسنة ٩٣٩ معدلة بالقانون رقم ١٤٦ لسنة١٩٥٠ على أنه « لا يترتب على رفع الدعوى من المصلحه أو من الممول إيقاف استحقاق الضرائب إلا إذا صدر فيها حكم من المحكمة الإبتدائية أو الجزئية على حسب الأحوال فانه يجب فى هذه الحالة إتباعه حتى الفصل نهائياً فى الدعوى »

هذا ويلاحظ أن الضرائب تحصل بموجب أوراد واجبة التنفيذ بمقتضى المادة ٩٢ من القانون رقم ١٤ لسنة ٩٣٩ وهذه الأوراد فى قوة الأحكام الواجبة التنفيذ. وقد نصت المادة ٦٦٠ من قانون المرافعات على أنه « إذا شرع فى التنفيذ على العقار بمقتضى حكم معجل النفاذ فلا تجرى المزايدة إلا بعد أن يصير الحكم نهائياً » وقد ذهب رأى إلى القول بأن الاحكام الخاصة بتحصيل الضريبة وفق نصوص القانون رقم ١٤ لسنة ١٩٣٩ لايجوز إيقاف أثرها إلا بنصوص خاصة وبالتالى لا يعتد بالمادة ٦٦٠ مرافعات فى الحجز العقارى بمقتضى أوراد الضريبة الواجبة التنفيذ (راجع دائرة المعارف الضريبية الكتاب الثانى — الأستاذ منصور محمد نجيد ص ١١٦)

على أننا نرى أن الأوراد التنفيذية ليس لها من قوة أكثر من الأحكام الواجبة النفاذ مالم يوجد نص بخلاف ذلك . هذا فضلا عن أن المادة ٥٣ بحسب مفهوم تعديلاتها قد قصدت توفير ضمانه للممول ضد تحصيل المصلحة لضريبة أفرط فى تقدير وعائها . مع عدم إغفال ما للحجز العقارى من أهمية خاصة . وهذا ما قضت به محكمة مصر الابتدائية فى ١٢ يونيو ١٩٥٠ إذ قررت أنه لا محل للتمسك بأن الضريبة واجبة النفاذ (طبقاً لنص المادتين ٥٣ و ١٠١) لأن ذلك صحيح فى التنفيذ على المنقول الذى لم ترد بشأنه نصوص مانعة من التنفيذ عليه لقيام علة عدم جواز التنفيذ بحكم غير نهائى . (أنظر مجموعة المبادىء القانونية للاستاذ كمال الجرف ـ الجزء الخامس . مبدأ رقم ٧٢٢ ومجموعة الأستاذ السكرى مبدأ رقم ١٢١١) .

ومما هو جدير بالذكر أيضاً أن قانون الحجز الإدارى رقم ٣٠٨ لسنة ١٩٥٥ بعد أن نظم إجراءات الحجز على العقار وبيعه نص فى الماده ٧٥ منه على أنه «فيما عدا ما نص عليه فى هذا القانون تسرى جميع أحكام قانون المرافعات المدنية والتجارية التى لا تتعارض مع أحكام هذا القانون » . ولم تتضمن أحكام ذلك القانون نصا مخالفاً للمادة ٦٦٠ من قانون المرافعات . وبذلك تكون هذه المادة واجبة التطبيق فى الحجز الإدارى على العقار الموقع بموجب أوراد ضرائبية تنفيذية .

وعلى وجه العموم فانه فى حالة الطعن فى قرارات اللجان يتعين على مصلحة الضرائب ألا تلجأ إلى طرق التنفيذ المسموح بها قانونا إلا بمنتهى الحرص درءاً لكل مسئولية قد تقع عليها . (أنظر مجموعة الأستاذ السكرى بند رقم ١٢٢٢) .

١٣ ـ حكم ـــ أثر الحكم الابتدائى وقبول المصلحه له

يجب التفرقة بالنسبة إلى أثر الحكم الابتدائي برد الضرائب المحصلة بين ما إذا كانت المصلحة قبلت الحكم وقررت عدم استئنافه وحالة عدم قبولها الحكم واستئنافه .

إن الفقرة « ب » من ثانيا من منشور مصلحة الضرائب رقم ١٤١ تنص على ما يأتى : ـ

« إذا كانت المصلحة قد حصلت من الممول ضريبة تزيد عما قضى به الحكم الابتدائى فلا تلزم المصلحة برد الزيادة إلى الممول .

ويطبق هذا المبدأ حتى ولو قضى الحكم بالزام المصلحة بفوائد عن المبالغ الزائدة عما قضى به الحكم . »

ونرى وجوب التفرقة بين حالة ما إذا كانت المصلحة قد قبلت الحكم وقررت عدم استئنافه وحالة عدم قبولها الحكم واستئنافه .

فإذا قبلت المصلحة الحكم وقررت عدم استئنافه كان عليها أن تؤدى المبالغ المحكوم بها إلى الخصم المحكوم له فإذا امتنع عن قبولها تعرض عليه عرضا رسميا فان رفضها أيضا تودع خزانة المحكمة المختصة حتى يقف سريان الفوائد .

أما إذا كانت المصلحة قد قررت رفع استئناف عن الحكم فإنها لا ترد المبالغ المحكوم بها ابتدائيا حتى يفصل فى الاستئناف ولو كان الحكم الابتدائى قد قضى بالزامها بفوائد .

وبناء على ذلك نرى تعديل الفقرة «ب» من البند الثانى من منشور مصلحة الضرائب رقم ١٤١ على هذا الأساس .

فتوى رقم ١١٠ فى ١٩٣٠/٧/١٥ من قسم الرأى لرئاسة مجلس الوزراء وديوان المحاسبه مجموعة مجلس الدولة للفتاوى السنتين الرابعة والخامسة . رقم ٧٧ ص ١٩٩

١٤ — رد ماحصل بدون وجه حق تاريخ استحقاق الرد

تاريخ استحقاق صرف المبالغ المحكوم بردها من الضرائب هو تاريخ أعلانها لصلحة الضرائب .

طلبت مصلحة الضرائب الرأى فى شأن تنفيذ الأحكام النهائية أو أوامر التقدير التى تصدر بالزام المصلحة برد أو صرف مبالغ للممولين . وتحديد السنة المالية الواجب الخصم عليها بقيمة تلك المبالغ اذ كثيرا ما تمضى فترة طويلة بين تاريخ صدور هذه الأحكام أو الأوامر وتاريخ تذييلها بالصيغة التنفيذية وتاريخ اعلانها للمصلحة بحيث تقع تلك التواريخ فى سنوات مالية مختلفة .

وحيث أنه لا يجوز صرف أى مبلغ يدخل تاريخ استحقاقه فى سنة مالية سابقة لسنة الصرف الا بعد الحصول على موافقة وزارة المالية على خصم المبلغ المطلوب صرفه على ميزانية سنة الصرف المالية مما يترتب عليه تأخير الصرف لحين الحصول على هذه الموافقة .

فان المصلحة تطلب إفادتها عن السنة المالية الواجب الخصم عليها بقيمة المبالغ المتقدمة وهل تعتبر سنة صدور الحكم المالية أو السنة المالية المذيل فيها الحكم بالصيغة التنفيذية أم السنة المالية المعلن فيها الحكم .

ونظراً إلى أن المصلحة غير ملزمة قانونا بسداد المبالغ المتقدم ذكرها إلا إذا أعلنت بالصورة التنفيذية للحكم أو أمر التقدير وذلك تطبيقا للمادة ٤٦٠ من قانون المرافعات التى تنص على أنه يجب أن يسبق التنفيذ اعلان السند التنفيذى لنفس المدين أو لموطنه الأصلى وإلا كان باطلا .

لهذا يرى القسم أن تاريخ استحقاق صرف المبالغ الصادر بها أحكام نهائية أو أمر تقدير أتعاب هو تاريخ إعلانها للمصلحة .

فتوى رقم ١٢٦٩ فى ١٨ /١٩٥٠/٤ من قسم الرأى لوزارة المالية . مجموعة مجلس الدولة لفتوى قسم الرأى — السنتين الرابعة والخامسة . رقم ٢٤٢ ص ٧٩٠

١٥ ـ رد مادفع بغير وجه حق ـ تقادم ـ بدء سريانه

يسرى التقادم فى حق المموّل بالنسبة إلى الزيادة المحصلة منه من تاريخ إعلانه بالربط الجديد

طلبت مصلحة الضرائب الرأى فى شأن بدأ سريان تقادم حق المموّل فى المطالبة برد الضرائب المتحصلة منه بغير حق بناء على حكم صدر لصالحه بتعديل أرباحه الخاضعة للضريبة دون أن يقضى برد المبالغ التى تكون قد حصلت منه بالزيادة عما هو مستحق عليه على أساس ذلك الحكم .

ونفيد أن الفقرة الأولى من المادة ٣٨١ من القانون رقم ١٣١ لسنة ١٩٤٨ بإصدار القانون المدنى تنص على أنه «لا يبدأ سريان التقادم فيما لم يرد فيه نص خاص إلا من اليوم الذى يصبح فيه الدين مستحق الاداء »

والمبالغ التى حصلتها المصلحة بالزيادة عما هو مستحق على المموّل طبقا للحكم الصادر بتعديل أرباحه لاتعتبر مستحقه الأداء اليه قانونا إلا اعتبارا من اليوم الذى تتحدد فيه قيمتها ويعرف منه المموّل ماله وما عليه حيث أنه لا يتسنى تحديد المبالغ وعلم المموّل بها إلا بعد أن تقوم المصلحة من جانبها بتسوية الضريبة المستحقة عليه وربطها على أساس الأرباح التى حددها الحكم وإعلان المموّل بهذا الربط فإنه تطبيقا لنص المادة ١٨١ السالف ذكرها لايسرى التقادم بالنسبة للمبالغ المشار اليها إلا من يوم إعلان المموّل بالربط الجديد إذ به يتحدد مقدار الضريبة المستحقة عليه وبالتالى مقدار المبالغ المحصلة منه من غير وجه حق — ومن ثم فإنه ينبغى على المصلحة لكى تعمل نص الفقرة الثانية من المادة ١٧ من القانون رقم ١٤ لسنة ١٩٥٠ المعدل بالقانون رقم ١٤٦ سنة ١٩٤٠ وبالتالى يستفيد من سريان التقادم فى حق المموّل أن تتخذ من جانبها اجراءا إيجابيا وذلك بربط الضريبة على أساس ما قضى به الحكم النهائى وإعلان المموّل بهذا الربط الجديد الأمر الذي لا يعدو أن يكون تنفيذا لذلك الحكم .

وحيث أن مدة التقادم المنصوص عليها فى المادة ١٧ سالفة الذكر هى سنتان وذلك فيما عدا الأحوال المنصوص عليها فى المواد ٤١ و ٤٧ و ٧١ من القانون رقم ١٤ لسنة ١٩٣٩ .

لهذا يرى القسم أن التقادم المنصوص عليه فى تلك المادة يبدأ سريانه فى حق الممول من تاريخ إعلانه بتعديل الربط على أساس الحكم الصادر بتعديل أرباحه .

(فتوى فى ١١ / ٧ / ١٩٥٦ من قسم الرأى لوزارة المالية — مجموعة مجلس الدولة للفتاوى — السنتين الرابعة والخامسة رقم ٣٤٠ ص ٧٨٧)

تعليق :

نص المرسوم بقانون رقم ٣٤٩ لسنة ١٩٥٢ بتعديل بعض أحكام القانون رقم ١٤ لسنة ١٩٣٩ على إضافة مادة جديدة برقم ٩٧ مكررة إلى القانون ١٤ لسنة ١٩٣٩ تقضى بأن « تبدأ المدة المقررة لسقوط حق الممول فى المطالبة برد الضرائب المتحصلة منه بغير حق والمنصوص عليها فى الفقرة الثانية من المادة ٩٧ من تاريخ إخطار الممول بربط الضريبة وإذا عدل الربط بدأت مدة جديدة من تاريخ إخطاره بالربط المعدل . »

وقد قضت محكمة طنطا الابتدائية فى حكم لها بتاريخ ٢٩ ديسمبر ١٩٤٩ بأن مدة سقوط الحق فى المطالبة بدين لا تبدأ إلا من تاريخ وجوبه فى ذمة المدين وهـــذه المديونية لم تثبت فى ذمة الحكومة إلا من تاريخ الحكم المستأنف المنهى للمنازعة فى موضوع الأرباح . (مجموعة المبادىء القانونية للأستاذ كمال الجرف ـ الجزء الخامس مبدأ رقم ٧٤٢ ومجموعة الأستاذ السكرى رقم ١٦٦٩)

١٦ - رد مادفع بغير وجه حق - تقادم - حكم

إذا صدر حكم بعدم أحقية مصلحة الضرائب فى مبالغ سبق تحصيلها فان الحق فى المطالبه باسترداد ما دفع بدون وجه حق لايسقط الا بمضى خمسة عشر عاما .

يتبين من الاطلاع على الصورة التنفيذية للحكم الصادر من محكمة طنطا الابتدائية الوطنية بتاريخ ٣ - ١١ - ١٩٤٦ فى القضية رقم ١٠١ لسنة ١٩٤٥ كلى المرفوعة من أحد الممولين ضد مصلحة الضرائب أن المحكمة قد حكمت بقبول المعارضة شكلا وفى الموضوع بعدم أحقية مصلحةالضرائب لشيء من المبالغ التى وردت فى القرار الصادر من لجنة التقدير بتاريخ ١٧ — ١٠ ١٩٤٤ عن المدة من ١٩٣٩ إلى ١٩٤٢ وعدم أحقية المصلحة لشيء أكثر من المبالغ التى دفعت من المعارض عن هذه المدة وهى جنيه و ٤٤٥ مليم عن سنتى ١٩٣٩ و ١٩٤٠ ومبلغ ٧٦ جنيه و٤٢٦ مليم عن سنتى ١٩٤١ و ١٩٤٢ والغاء القرار المذكور بالنسبة للمبلغ المرفوع بشأنه المعارضةوقدره ١٣٢٣٤ جنيه ، وقد قام باعلان الحكم المذكور إلى مصلحة الضرائب بتاريخ ٣٠ أغسطس سنة ١٩٤٧ .

وبتاريخ ٦ — ٢ — ١٩٥٠ قدم الممول طلبا إلى مصلحة الضرائب لاسترداد المبالغ المسددة منه بدون وجه حق والمصاريف وأتعاب المحاماة المحكوم بها فى القضية السابق الإشارة إليها .

ولما كان هذا الممول لم يقدم طلب الاسترداد إلا بعد مضى أكثر من سنتين من صيرورة الحكم نهائيا .

لذلك تستطلع مصلحة الضرائب الرأى فيما إذا كان حق الممول فى الاسترداد قد سقط طبقا لما تقتضى به المادة ٩٧من القانون رقم ١٤ لسنة ١٩٣٩ أم أنه مازال قائما .

ونظراً إلى أن الحكم السابق الاشارة اليه عند ماقرر فى منطوقه عدم

أحقية المصلحة لشىء من المبالغ التى دفعت من القرار الصادر من لجنة التقدير وعدم أحقيتها لشىء أكثر من المبالغ التى دفعت من المعارض عن هذه المدة قد تضمن بمفهوم المخالفة ثبوت حق الممول فى استرداد مادفعه دون وجه حق .

ونظراً إلى أن حق الممول فى استرداد مادفعه دون وجه حق واسترداد المصاريف وأتعاب المحاماة قد ثبتا فى هذه الحالة بالحكم الصادر من محكمة طنطا الابتدائية الوطنية ، ومن ثم فلا يسقط الحق فيهما إلا بمضى المدة الطويلة للتقادم المسقط وهى ١٥ سنة .

(فتوى رقم ٤٦٤ فى ٩ مايو سنة ١٩٥٠ مجموعة مجلس الدولة للفتاوى السنين الرابعة والخامسة رقم ٣٤٥ ص ٧٩٥ .)

١٧ ـ رد مادفع بغير وجه حق ـ تقادم مبالغ

يسرى التقادم المنصوص عليه فى القانون ومدته سنتان بالنسبة إلى جميع المبالغ المدفوعة بدون وجه حق طالما أن الممول لم يلتجأ قبل سقوطها للقضاء .

أن حكم المادة ١٧ فقرة ثانية من القانون رقم ١٤ لسنة ١٩٥٠ جاء مطلقا بسقوط حق الممول فى المطالبة برد الضرائب المتحصلة منه بغير حق بمضى سنتين ــ ومن المتعذر مع صراحة نص القانون إيجاد فوارق بين أنواع المبالغ التى تحصلها المصلحة طالما أنها متحصلة كضرائب مفروضة ولهذا تخضع جميعها للتقادم المسقط فى حدود المادة ١٧ من القانون رقم ١٤ لسنة ١٩٥٠ ــ ونظراً إلى أن المبالغ المتحصلة من الممول فى خلال المدة من ٢ / ١ / ١٩٤٠ إلى ١٩٤٦/٢/٢٨ كانت بالاستناد إلى تفسير مصلحة الضرائب لأحكام القانون رقم ١٤ لسنة ١٩٣٩ ولم يكن هذا التفسير مانعا للممول من الالتجاء إلى القضاء للمطالبة بالرد فيما لوكان له وجهة نظر أخرى فى تفسير القانون إذ الممول والمصلحة على قدم المساواة أزاء أحكام القانون ـ وعدول المصلحة فى سنة ١٩٥٠ عن رأيها فى تفسير القانون لا يغير من أثر حكم المادة ١١ فقرة ٢ من القانون رقم ١١ لسنة ١٩٥٠ وأن جاز استناد الممول على كتاب مصلحة الضرائب رقم ١ /١ المؤرخ فى ١٨ ـ ١ ـ ١٩٥٥ فى المطالبة القضائية فى ذلك الوقت برد ما لم يسقط الحق فى المطالبة برده من الضرائب المتحصلة منه قبل ذلك التاريخ فلا نرى جواز المطالبة الآن بعد أن سقط حق الممول فيها بمضى المدة المقررة فى المادة ١٧ فقرة ثانية من القانون ١١ لسنة ١٩٥٠ .

(فتوى قسم الرأى لوزارة المالية . مجموعة مجلس الدولة للفتاوى . السنتين الرابعة والخامسة رقم ٣٤٣ ص ٧٩٢ .)

١٨ - شركات أجنبية

تخضع الشركة الأجنبية فى مصر للأحكام التى تسرى على كافة الشركات المصريه على أن هناك حكما خاصا بالمادة ١١ من القانون رقم ١٤ لسنة ١٩٣٩ بالنسبة إلى الشركات التى تزاول نشاطها فى الخارج .

أن المادة ٣ من القانون رقم ١٤ لسنة ١٩٣٩ قضت بأن الشركات والمنشآت الأجنبية التى تعمل فى مصر حكمها فيما يتعلق بتطبيق الضريبه عليها حكم الشركات المصرية .

وحكم هذه المادة عام تخضع له الشركات والمنشآت الأجنبية التى تعمل فى مصر خضوعها لحكم المادة ١١ الواردة فى الفصل الرابع من القانون التى تقضى بحجز ضريبة القيم المنقولة لدى المنبع .

أما المادة ١١ من القانون فهى متعلقة بالحكم الخاص بتطبيق المادة العاشرة على الشركات الأجنبية التى تتناول أعمالها بلاداً أخرى غير مصر .

أما المادة ١١ الواردة فى الكتاب الثانى من القانون وهو الخاص بالضريبة على الأرباح التجارية والصناعية وبما تتناوله الضريبة فيقتصر تطبيقها بحكم منطوقها على الشركات المساهمة ولا يخصم لهذه الشركات من الأرباح التى تستحق عليها ضريبة الأباح التجارية والصناعية بالتطبيق لنص المادة السابقة سوى مبلغ معادل لمجموع المبالغ التى وزعت من الأرباح المذكورة وأديت عنها بالفعل الضريبة المقررة بمقتضى الفقرتين والأولى والرابعة من المادة الأولى .

أما التوزيعات الأخرى غير المذكورة فى الفقرتين الأولى والرابعهمن الماده الأولى من القانون رقم ١١ لسنة ١٩٥٠ فلاتدخل فى نطاق المادة ١١ من القانون .

على أن التوزيع الحكمى المنصوص عليه فى المادة ١١ من القانون مفترض لامكان تطبيق المادة ١٠ من القانون المتعلقة بحجز الضريبة التى تسرى بمقتضى المواد ١ و ٢ و ٣ من القانون رقم ١١ لسنة ١٩٥٠ .

وتطبيق المواد المذكورة فيما سبق على فروع الشركات الاجنبيه الموجودة فى مصر منوط بمصلحة الضرائب والقسم على استعداد لابداء الرأى فى كل حالة على حدتها فيما لو عرضت عليه الظروف الخاصة بكل منها (فتوى قسم الرأى لوزارة المالية) رقم ١١١ — ١٢ — ١٩٥٠ تاريخ ١٠/١/١٩٥٠ مجموعة مجلس الدولة لفتاوى قسم الرأى . السنوات الثلاث الاول . ١١ سبتمبر ، سنة ١٩٥٠ رقم ١١١ ص ١٦٢

التعليق :

نزولا على حكم المادة ١١ معدلة بالقانون رقم ٣١ لسنة ١٩٤٥ تعتبر الأرباح التى تحققها فروع الشركات الأجنبية الموجودة بمصر موزعه حكما ومن ثم تخضع لضريبة القيم المنقولة كما تخضع تلك الفروع لضريبة الأرباح التجارية والصناعية طبقا لأحكام المادتين ١١ و ١٥ من القانون رقم ١٤ لسنة ١٩٥٠ .

إلا أن هذا الخضوع يتناوله رأيان :

الرأى الأول : يرى أن تخضع تلك الفروع لضريبة الأرباح التجارية والصناعية بغير إعمال المادة ٢٦ من القانون ذلك أن تلك المادة استثناء يجب أن يفسر فى أضيق نطاق وقد اقتصر الخصم الوارد بتلك المادة على الفقرتين أولا ورابعا من المادة الأولى من القانون رقم ١٤ لسنة ١٩٣٩ فلا يجوز أن ينسحب هذا الخصم على التوزيع الوارد بالمادة ١١ أسوة بالتوزيع المنصوص عليه بالفقرة خامسا من المادة الأولى من القانون إذ أن مقابل الحضور يخضع لضريبة القيم المنقولة والأرباح التجارية لعدم سريان المادة ١١ عليه .

ويستلهم هـذا الرأى وجهة نظره من أن فروع الشركات الأجنبيـه الموجودة فى مصر لا تعتبر شركات مساهمه بل هى فروع الشركات التى أسست فى الخارج طبقا لقانون البلد الكائن به المركز الرئيسى وأن المادة ١١ قصد بها تشجيع الشركات المصرية لمساعدتها على النهوض والازدهار فاذا قيل أن المادة ٣ قضت بمعامله الشركات الأجنبيه معامله الشركات المصرية فإنه يرد على ذلك بأن المقصود بتلك المادة الشركات المنصوص عليها بالمادة ١١ وهى الشركات الأجنبيه التى تعمل فى مصر وحدها وبذا لا ينسحب حكم المادة ٣ على فروع الشركات الأجنبيه .

الرأى الثانى : ويرى تطبيق المادة ١١ بالنسبة لفروع الشركات الأجنبية التى تعمل فى مصر عند حساب ضريبة الأرباح التجارية والصناعية وسند هذا الرأى أن المادة ١١ متممة للمادة ١٠ ومن ثم تعتبر بصفه استثنائية أرباح الشركات الأجنبية التى تتناول أعمالها بلاداً أخرى غير مصر توزيعات فيكون حكمها حكم التوزيعات الأخرى العادية المشار إليها فى المادة الأولى فقرة أولى ورابعة ولهذا يسرى على المادة ١١ مايسرى على هاتين الفقرتين وهذا مايقضى به العدل والمساواة وروح القانون .

ويستلهم هـذا الرأى وجهة نظره من أن المقصود بعبارة الشركات الأجنبية الواردة فى المادة ١١ وباقى مواد القانون أنها الشركات ذات الأسهم وفروع الشركات الأجنبية هى من هذا القبيل . وإذا قيل أن تطبيق المادة ١١ فى حالة فروع الشركات الأجنبية يوجد تميزاً خاصاً بها دون الشركات المصرية ذلك أن الثانية يقتصر الخصم الخاص بها على التوزيعات الواردة بالفقرة خامسا فإنه يرد على ذلك بأن مقابل الحضور لا يمكن اعتباره توزيعاً للربح بل تحميلا عليه .

وتميل مصلحة الضرائب إلى الأخذ بالرأى الأول .

(راجع كتابها رقم ٩٣/١/٣ فى ١ مارس ١٩٥٣ إلى قسم الرأى لوزارة المالية)

ونرى من جانبنا أن مفاد نص المادة الثالثة من القانون رقم ١١ لسنة ٩٣٩ أن تأخذ كل شركة أجنبية حكم الشركات المصرية من جميع النواحي أي فيما يتعلق بمبدأ فرض الضريبة نفسه أو بالاستثناءات الواردة عليه[١]، وبذا يكون تفسير مصلحة الضرائب لنص هـــذه المادة بأن حكمه قاصر على الشركات التي تعمل في مصر وحدها مخالفا لمبدأ تفسير النصوص الضريبيه تفسيراً ضيقا[٢].

---

(١) استئناف مختلط ٢٧ ابريل ١٩٤٦ مجموعة أحكام الضرائب للاستاذ كمال الجرف جزء ٢ ص ١٧٥ رقم ٢٣٩

(٢) استقر القضاء الفرنسي على هذا المبدأ من قديم اذ قضت محكمة النقض الفرنسية في ٦/٤/١٨٨٧ بأن (قوانين الضرائب يجب أن تطبق تطبيقا حرفيا وليس من الجائز عن طريق التفسير التمييز بين أمور لم تميز هي بينها) (الحكم منشور في سيرى ١٨٨٧ /١/٤٢٤) وقضت نفس المحكمة بتاريخ ٢٨/٥/١٩٣٢ بأن (النص الضريبي الذي يتضمن حكما متعلقا بالنظام العام يجب أن يطبق بحرفه ولا يجوز - بحجة التفسير - تحميله تمييزاً أو إضافة) — وقد أيد هذا القضاء المستقر الفقهاء الفرنسيون إذ كتب *F. Viel* في سنة ١٩٣٢ دفاعا عن مبدأ التفسير الحرفي المطلق في القانون الضريبي فقال أن تفسير النصوص الضريبية تفسيراً حرفيا قاعدة راسخة مستقرة في الفقه والقضاء . وأن ما يلاحظ من خروج عليها في ظاهر الأمر لا في حقيقته لا يرتد الى التشكك في قيمة القاعدة وقوتها وإنما يعزى الى ظروف خاصة تحول دون استعمال هذه القاعدة ببساطتها ووضوحها - وهذه حال النصوص الضريبية التي تتضمن نصوصا متناقضة - وفيما عدا ذلك فقاعدة التفسير الحر في قاعدة مطلقة في شئون الضرائب حتى بالنسبة للحالات التي تقتضي الرجوع الى الأعمال التحضيرية فان الالتجاء إلى هذه الأعمال لا يحدث الا بقصد التمكين لهذا التفسير الحرفي المطلق . (راجع كل ذلك معروضا ببحث الدكتور محمد طه بدوي بمجلة الضرائب عدد سبتمبر ١٩٥٤) والقضاء المصري نصيب في استقرار هذا المبدأ فقد قضت محكمة الاستئناف =

وبذا لا يكون هناك وجه للتفرقة بين الشركات الأجنبية التى تعمل فى مصر وحدها وبين فروع الشركات الأجنبية وهذا هو مايراه الفقه فى مصر(٣) .

= المختلطة فى ٧ - ٦ - ١٩٤٧ بأنه (لا يصح أخذ الممول بنص إلا اذا ثبت بصفة قاطعة أن هذا التطبيق قد أراده المشرع صراحة) ومنشور فى مجموعة عاصم الأولى ص ٢٥٥، وقضت محكمة استئناف الاسكندرية بان (القانون الضريبى لا يجوز التوسع فيه ، وهو قانون خاص يجب تطبيقه فى حدود نصوصه) (صادر فى ٢٣ - ١١ - ١٩٥٠ مجموعة أحكام الضرائب للاستاذ كمال الجرف جزء ٦ ص ٦١)

(٣) الدكتور حسين خلاف فى مؤلفه عن ضريبة الأرباح التجارية والصناعية طبعة ١٩٥٤، ص ٤٦٠ حيث يقول (ليس ثمة دليل على أن الشارع أراد أن يقصر حكم المادة الثالثة على الشركات المصرية أو على الشركات التى تعمل فى مصر دون سواها)

١٩ — صلح . عقد الصلح . تحديد قيمته

لايجوز الصلح بمعناه القانونى فى مسائل الضرائب . كما وأنه تتحدد قيمة عقد الصلح أو بالأصح تسوية الخلاف بمقدار فروق الأرباح وليس بمقدار فروق الضرائب المترتبة على إبرام ذلك العقد .

إن الصلح بمعناه القانونى لايجوز فى مسائل الضرائب بمعنى أنه لايمكن الاتفاق على خلاف ماجاء بقوانين الضرائب التى يتعين تطبيقها بكل دقة ، ولما كان الصلح من شأنه أن يتنازل كل طرف عن بعض حقوقه لذلك لا يجوز الاتفاق صلحا على حساب الخزانة العامة ، ولكن ليس هناك مايمنع من تسوية خلاف قائم بين مصلحة الضرائب وبين الممول على الأسس الحسابية وتفسير نص من نصوص قوانين الضرائب تفسيراً لا يخرج عن أحكامه .

كما وأن الخلاف الذى ينشأ بين مصلحة الضرائب بين الممول لا يكون إطلاقا عن النسبة إذ السعر محدد بقوانين الضرائب وإنما يكون مقصوراً على تحديد الوعاء ، ولما كانت الأرباح هى وعاء الضريبة فإذا حصل خلاف بين المصلحة والممول على تحديد هذا الوعاء وأمكن الاتفاق على تسوية الخلاف فإن العبرة تكون بفروق الأرباح التى تنتج من هذا الاتفاق .

(فتوى الشعبة المالية والاقتصادية رقم ١١١ فى ١٠ — ١ — ١٩٥٣ مجموعة مجلس الدولة الفتاوى قسم الرأى السنتين السادسة والسابعة (سبتمبر ٩٥١ وسبتمبر ١٩٥٣) رقم ٢١٠ س ٥٢٣

تعليق :

أفتى مجلس الدولة بنفس هذا المعنى فى فتوى سابقة بتاريخ ١١/١٢/٩٤٩ جاء فيها مايلى :

١ — لا يجوز الصلح فى مواد الضرائب نظرا إلى طبيعتها وإلى سلطة الدولة فى فرضها وأقتضائها ولهذا خلت قوانين الضرائب من نصوص تجيزه والصلح فى موضوع الضريبة بعد ربطها واستحقاقها للخزانة معناه التجاوز عما شمله الصلح منها ولا جدال فى أن مصلحة الضرائب لاتملك التجاوز عن اقتضاء كل أو بعض الضرائب وأن تجاوزت فإن ذمة الممول تبقى بالرغم من ذلك مشغولة بحق الخزانة فى إقتضاء الضرائب كما فرضها القانون كاملة .

٢ — تعديل قرار لجنة التقدير بطريق الاتفاق مع قيام الطعن فى التقدير أمام القضاء لايخرج عن كونه انهاء للنزاع قد تستلزمه إعتبارات لايمكن ادراكها بإلتزام أحكام القانون وتتعلق بمبادىء العدالة ويكون من الجائز لمصلحه الضرائب تطبيقا للقواعد العامه إنهاء النزاع المطروح على القضاء بطريق الصلح الذى يجب التصديق عليه من المحكمه المختصه فيكون بمثابة حكمها وبشرط استفتاء إدارة الرأى المختصه فيما لو زادت قيمة المادة موضوع الصلح عن خمسه آلاف جنيه .

٣ — شرط تصديق المحكمة قصد به امكان تعديل الربط الذى تم على أساس قرار لجنه التقدير وشرط استفتاء إدارة الرأى المختصه لازم تبعا لمقتضى المادة ٣٢ من القانون رقم ١٤ لسنة ٩٣٩ ، ونص هذه المادة عام لم يفرق بين مايتم صلحا أمام القضاء أم عن غير طريقة وهذا المقتضى واجب الاتباع وملزم لمصلحه الضرائب ومخالفته تؤدى الى اعتبار الصلح باطلا لما شابه من عيب شكلى .

(راجع كتاب فتوى مجلس الدولة فى الخلافات الضريبيه للاستاذين كمال الجرف ومحمد السعيد الانصارى طبعة ١٩٥١ ص ٢٠٧)

وهذا المبدأ الذى استقر عليه رأى مجلس الدولة سليم قانونا .

٢٠ - لجان الطعن - إجراءات

تعتبر لجان الطعن فى الضرائب جهات إدارية ذات اختصاص قضائى وعليها أن تتبع فى إجراءاتها قانون المرافعات كلما كان ذلك ممكناً .

من استظهار النصوص الواردة فى قانون الضرائب والقوانين المعدلة له يتبين أن لجان الطعن لا اختصاص لها فى تقدير وعاء الضريبة إبتداء وإنما تختص بالفصل فى خصومة بين الممول ومصلحة الضرائب فى حالة عدم إتفاقهما على مبلغ الربح الخاضع للضريبة فهى والحالة هذه لا تعتبر لجان إدارية بحتة وإنما تعتبر لجان إدارية ذات اختصاص قضائى فقراراتها إذن لا تعتبر قرارات إدارية صرفة وإنما قرارات ذات صبغة قضائية إذ من المسلم به فقهاء وقضاء أن القرار القضائى هو القرار الذى تصدره المحكمة بمقتضى وظيفتها القضائية ويحسم على أساس قاعدة قانونية خصومة قضائية تقوم بين خصمين تتعلق بمركز قانونى خاص أو عام ولا ينشىء القرار مركزاً قانونياً جديدا وإنما يقرر فى قوة الحقيقة القانونية وجود حق أو عدم وجوده ويكون القرار قضائياً متى إشتمل على هذه الخصائص ولو صدر من هيئة لا تتكون من عناصر قضائية وإنما أسندت إليها سلطة قضائية إستثنائية للفصل فيما نيط بها من خصومات .

فيشترط فى القرار القضائى أيا كانت السلطة التى تصدره توافر شروط ثلاثة : الاول - قيام خصومة بين طرفين . - الثانى أن تقوم هذه الخصومة على مسألة قانونية . الثالث — أن يكون للقرار عند الفصل فى الخصومة ، متى أصبح نهائياً ، قوة الشيء المقضى به .

وهذه الشروط الثلاثة متوفرة فى القرار الذى تصدره لجان الطعن ، فثمة خصومة قائمة بين مصلحة الضرائب والممول ، حول مبلغ الربح الخاضع

للضريبة كما أن هذه اللجان بحسب اختصاصها السابق بيانه تفصل فى كافة أوجه الخلاف بين المصلحة والممول قانونية كانت أم حسابية وكذلك يحوز قرار لجنة الطعن متى أصبح نهائيا بفوات مواعيد الطعن فيه قوة الشىء المقضى به.

فلا جدال والحالة هذه فى أن قرار لجنة الطعون ذو صفة قانونية ومن ثم تعتبر لجان الطعن جهات إدارية ذات إختصاص قضائى. وتبين صحة هذا النظر بوضوح من الرجوع إلى بعض الأعمال التحضيرية للقانون رقم ١٦٤ لسنة ١٩٥٠ فمثلا ذكرت لجنة المالية والتجارة والصناعة بمجلس الشيوخ فى تقريرها عن مشروع ذلك القانون أن هذه اللجان أصبحت تسمى لجان الطعن بدلا من لجان التقدير نظراً لوجود العنصر القضائى فيها وبذا إعتبرت مرحلة من مراحل التقاضى وقراراتها بمثابة أحكام تستأنف أمام المحكمة الابتدائية .

وإذا كانت أحكام القانون رقم ١٤ لسنة ١٩٣٩ والقوانين المعدلة لم تتعرض لبيان الاجراءات التى تتبع أمام لجان الطعن فان ذلك لا يعنى أن الأمر يجرى فيها بغير أصول أو ضوابط بل يجب استلهام هذه الضوابط وتقريرها فى كنف القواعد القانونية العامة. ومن ثم يمكن القول إجمالا بأن تتبع هذه اللجان إجراءات قوانين المرافعات كلما كان ذلك ممكنا ومن بين هذه الاجراءات القواعد الخاصة باستجواب الخصوم والانتقال إلى محل النزاع وسماع الشهود وتعيين أهل الخبرة. وبالتالى فانه يجوز للجان الطعن ندب مكاتب الخبراء رغم عدم وجود نص فى قانون الضرائب وتؤيد هذا النظر أحكام قرار وزير المالية المنشور بالوقائع المصرية فى ٢٥ ديسمبر سنة ١٩٥٠ التى أوضحت إلى حد ما طبيعة الاجراءات أمام هذه اللجان فذكرت أنه تتبع بقدر المستطاع أمام هذه اللجان قواعد قانون المرافعات الخاصة باستجواب الخصوم والانتقال لمحل النزاع وسماع الشهود وتعيين الجزاءات المنوه عنها فى قانون المرافعات .

ولا وجه للتحدى بنص المادة الأولى من المرسوم بقانون رقم ٩٦ لسنة ١٩٥٢ الخاص بتنظيم الخبرة أمام جهات القضاء التى تقضى بأن يقوم بأعمال الخبرة أمام جهات القضاء خبراء الجدول الحاليون وخبراء وزارة العدل ومصلحة الطب الشرعى والمصالح الأخرى التى يعهد اليها بأعمال الخبرة وكل من ترى جهات القضاء عند الضرورة الأستعانه برأيهم الفنى من غير من ذكروا كما نصت المادة ٥٠ منه على أنه لجهات القضاء أن تندب للقيام بأعمال الخبرة خبيراً أو أكثر من خبراء الجدول أو تندب مكاتب خبراء وزارة العدل ... الخ وفى مواد الضرائب لا يقع الندب إلا لخبراء وزارة العدل .

لاوجه لذلك إذ المقصود بجهات القضاء حتى تنظم أعمال الخبرة أمامها أحكام المرسوم بقانون رقم ٩٦ لسنة ١٩٥٢ هى جهات القضاء بمعناها العام أى كل جهة من سلطتها الفصل فى خصومة قضائية حتى ولو كانت هذه الجهة غير مشتملة على عناصر قضائية طالما أن قراراتها تعتبر ذات صبغة قضائية . ومن ثم يكون من حقها ندب أهل الخبرة للأستعانة برأيهم الفنى شأنها فى ذلك شأن المحاكم لتحقيق الحكمة المقصودة من ندبهم فى كل من الحالتين .

لهذا إنتهى رأى الشعبة إلى أن لجان الطعن فى الضرائب بوصفها من الهيئات الادارية ذات الاختصاص القضائى وبالتالى جهة من جهات القضاء من حقها ندب مكاتب الخبراء بوزارة العدل لمعاونتها فى أعمالها رغم عدم وجود نص بذلك فى قانون الضرائب .

(فتوى شعبة الشئون الداخلية والسياسية رقم ٣٢١ فى ٢٨ ـ ٧ ـ ١٩٥٣ مجموعة مجلس الدولة لفتاوى قسم الرأى . السنتين السادسة والسابعة رقم ١٣٨ ص ٣٩٥ .

١٢ — مجلس بلدى . ضرائب من واردة — تحصيلها .

يكون المجلس البلدى الجهة المختصة بتحصيل موارده وأن كانت من باب الضرائب .

بالرجوع إلى القانون رقم ١٤٥لسنة ١٩٤٩ بإنشاء المجلس البلدى لمدينة اقاهرة يتبين أن الفقرة الاولى من المادة ٢٠ منه تنص على أن هذا المجلس يختص بمراقبة تنفيذ قانون المجلس ولائحته الداخليـــة والقوانين المتعلقة بالصلحة العمومية والتنظيم والمبانى وتقسيم الأرض والطرق والمحال العمومية والمحال المقلقة للراحة والمضرة للصحة والخطرة . . . وغير ذلك من القوانين واللوائح الخاصة بالمرافق العامة وتنص الفقرة الرابعه من هذه المادة على أن المجلس يختص بمراقبة إيرادته أياً كان نوعها .

كما أنه بالرجوع إلى القانون رقم ٩٨ لسنة ١٩٥٠ بشأن المجلس البلدى لمدينة الاسكندرية يتبين ان الفقرة الأولى .ن المادة ٢٠ منه تنص على أن هذا المجلس يختص بتنفيذ قانون المجلس ولائحته الداخلية والقوانين واللوائح المتعلقة بالصحة العمومية والتنظيم والمبانى وتقسيم الأراضى والطرق والمحال العمومية ... وغير ذلك من القوانين واللوائح الخاصة بالمرافق العامة . كما تنص الفقرة الرابعة من هـذه المـادة على ان المجلس يختص بتحصيل إيرادته أياً كان نوعها .

وبمقابلة النصوص الواردة فى هذين القانونين يتضح أن عبارتى «مراقبة تنفيذ القوانين » ومراقبـة تحصيل الإيرادات الواردتين فى قانون بلدية القاهرة تقابلهما عبارتا «تنفيذ القوانين» و « تحصيل الايرادات » الواردتين فى قانون بلدية الاسكندرية إلا أن هـذه المغايرة بين نصوص كل من هذين القانونين لاتؤدى إلى اختلاف المعنى المقصود فى الحالين لعدم وجود مبرر للتفرقة من جهة ولأن المفهوم من مجموع أحكام المادة ٢٠ من قانون بلدية

القاهرة أنها تتحدث عن اختصاص المجلس البلدى كهيئة مداولة تختص بمراقبة تنفيذ القوانين التى تقوله بتنفيذها إدارته المختلفة . أما القول بأن المقصود بعبارة «مراقبة التنفيذ» هو اختصاص المجلس البلدى بمراقبة تنفيذ القوانين التى تتولى تنفيذها أصلا وزارة أو وزارات معينة . فإن مؤداه هو خضوع هذه الوزارة أو الوزارات أو الحكومة المركزية لرقابة المجلس البلدى فيما يتعلق بتنفيذ تلك القوانين وهذه نتيجة غير مقبولة لا تسمح بها القواعد القانونية لأن الحكومة المركزية هى التى تشرف على البلدية بما لها من سلطة وصائية ولا يمكن التسليم بمنح البلدية إشرافاً على الحكومة .

يؤيد هذا النظر أن من بين القوانين التى اختص المجلس بمراقبة تنفيذها قانون المجلس ذاته ولائحته الداخلية ولا يمكن بداهة تصور أن جهة أخرى تقوم بتنفيذ هذين القانونين غير ادارات المجلس حتى يكون للمجلس رقابة عليها فى ذلك .

وفضلا عن ذلك فإن كلمة « مراقبة » التى تضمنها قانون مجلس بلدى القاهرة قد وردت أيضا فى المذكرة الإيضاحية لقانون بلدية الاسكندرية الذى جاءت نصوصه صريحة فى اختصاص المجلس بالتحصيل — كما سبق بيانه — ولا شك فى أنه لايجوز الاعتداد بماجاء فى المذكرة الإيضاحية ازاء صراحة النص . وهذا يؤكد أن استعمال هذه الكلمة سواء فى قانون بلدية القاهرة أو فى المذكرة الايضاحية لقانون بلدية الاسكندرية لا يعدو أن يكون مغايرة فى الصياغة لا تؤدى إلى اختلاف المعنى .

يضاف إلى ماتقدم أن المادة ٨٣ من كل من قانونى البلديتين تنص على أن تتبع فى شأن أموال المجالس القواعد المتعلقة بإدارة أموال الدولة — مما يدل على أن المجلس البلدى هو الجهة المختصة بتحصيل إيراداته أذ لو كان هذا التحصيل متروكا للحكومة المركزية لما كان هناك محل للنص فى قانون المجلس على أن تتبع فى تحصيل إيراداته القواعد التى تتبعها الدولة فى التحصيل .

لذلك إنتهى قسم الرأى مجتمعا إلى أنه طبقاً لأحكام القانونين رقمى ١٤٥ لسنة ١٩٤٩ بإنشاء مجلس بلدى لمدينة القاهرة و٩٨ لسنة ١٩٥٠ بشأن المجلس البلدى لمدينة الاسكندرية يكون المجلس البلدى لكل من المدينتين هو الجهة المختصة بتحصيل إيراداته ومنها عوائد الأملاك المبنية وضريبة الملاهى والمراهنات .

فتوى قسم الرأى مجتمعا رقم ١٧٦ فى ١٩٥٣/٤/٨ مجموعة مجلس الدولة لفتاوى قسم الرأى السنتين السادسة والسابعة . سبتمبر ٥١ سبتمبر ٩٥٣ رقم ٦٠ ص ١٨٢ .

٢٢ ـ إختصاص ـ قرار إدارى

خطاب مدير الضرائب باستقرار الرأى على اخضاع فئة معينة للضريبة لايعد قراراً اداريا . عدم اختصاص القضاء الادارى بالنظر فى الدعوى التى ترفع بالطعن فيه

إن محكمة القضاء الادارى تختص بالفصل فى الطلبات التى يقدمها الافراد أو الهيئات بالغاء القرارات الادارية وذلك بالشروط المبينة فى القانون الخاص بمجلس الدولة . والقرار الادارى هو القرار الذى استقر عليه قضاء هذه المحكمة والذى من مقوماته أن يقصد منه إحداث أثر قانونى ويتخذ صفة تنفيذية ، ولا تعتبر سائر تصرفات الجهة الادارية بصفة مطلقة وبغير تحديد قرارات إدارية .

ومتى كان خطاب المدير العام لمصلحة الضرائب الذى ذكر فيه أن الرأى قد استقر على إخضاع الصيادلة للضريبة على الأرباح التجارية والصناعية لا يتضمن قراراً إدارياً بالمعنى المتعارف عليه فقهاء وقضاء وذلك بحسب منطوق عبارته وظروف إصداره . فضلا عن أنه غير نهائى مما يجوز معه لمصدره العدول عن الرأى المذكور فيه فى أى وقت وذلك بمراعاة حكم القانون رقم ١٤ لسنة ١٩٣٩ ، فان هذه المحكمة تكون غير مختصة بنظر الدعوى ويكون الدفع على أساس سليم قانوناً متعيناً قبوله .

(حكم محكمة القضاء الادارى فى القضية رقم ١٢٤١ لسنة ٦ ق بجلسة ٧ـ٢ـ١٩٥٤ مجموعة أحكام مجلس الدولة . السنة الثامنة رقم ٣٠٨ ص ٦٠٤)

٢٣ـ فوائد إقتضاء الحكومة ضرائب أكثر مما هو مستحق لايسوغ المطالبة بفوائد عن المبالغ التى يحكم بردها .

من المقرر أن الحكومة إذ تقوم بتحصيل العوائد من المولين إنما تقوم بذلك بمقتضى سلطتها العامة المستمدة من القوانين واللوائح لا باعتبارها طرفا فى تعاقد مدنى — ولذلك فان المدعية ليس لها قانونا المطالبة بفوائد على المبالغ التى دفعتها زيادة عما هو مستحق عليها لأنه من المقرر قانوناً أن أساس الحكم بالفوائد هو المسئولية التقصيرية فى التعهدات المدنية أو التجارية بين الأفراد حسبما تحددها نصوص القانون المدنى والتجارى أما علاقة الحكومة بالمولين فهى علاقة يحددها القانون العام لاتخضع لقواعد القانون الخاص ومن ثم لا محل لتطبيق قواعد المسئولية التعاقدية أو التقصيرية فى حالة إقتضاء الحكومة ضرائب أكثر مما هو مستحق وبالتالى لايجوز الحكم عليها بفوائد عن المبالغ التى يحكم بردها .

(حكم محكمة القضاء الإدارى قضية رقم ١٣٤٤ لسنة ٦ق وقضية رقم ١٢٤٥ لسنة ٥ ق جلسة ٦ـ ٥ ـ ١٩٥٤ مجموعة أحكام مجلس الدولة لسنة ٨ ق رقم ٧١٠ ص١٢٧١)

٢٤ ـ مبدأ المساواة ـ أساس الاعفاء من الضريبة

تجب مراعاة العدالة والمساواة فى فرض الضرائب والاعفاء منها .

إن من ضمن الأحكام العامة التى تفرضها المبادىء الدستورية أن المصريين لدى القانون سواء وأنهم متساوون فى التمتع بالحقوق المدنية والسياسية وفيما عليهم من الواجبات والتكاليف العامة وأنه لايجوز الاعفاء من الضرائب إلا فى الأحوال المنصوص عليها فى القانون . ومن ضمن القواعد الأساسية فى فرض الضرائب ، العدالة والمساواة فى توزيعها وهو ما يطلق عليه عمومية الضرائب . ومتى كان الأمر كذلك ، وكان أساس الاعفاء من الضريبة قائماً فى تفويض من المشرع فى القانون فيجب التزام هذا الأساس وعدم الخروج على حدود هذا التفويض .

(حكم محكمة القضاء الادارى فى القضية رقم ٧٢٧ لسنة ٥ ق جلسة ٢٣-٦-١٩٥٣ مجموعة أحكام مجلس الدولة ـ السنة السابعة رقم ٨٣٣ ص ١٦٨٩ وما بعدها

أولا : ضريبه أرباح إستثنائيـــه .

(صدر بشأن هذه الضريبة القانون رقم ٦٠ لسنة ١٩٤١ المعمول به من تاريخ نشره فى الجريدة الرسمية فى ٢ من أكتوبر ١٩٤١ . وعدل بالقانون رقم ٨٧ لسنة ١٩٤٣ . ثم صدر القانون رقم ٦٠ لسنة ١٩٥٠ بالغاء الضريبة على الارباح الاستثنائية المفروضة بالقانون رقم ٦٠ لسنة ١٩٤١ المعمول به من تاريخ نشره فى الجريدة الرسمية فى أول يونيو سنة ١٩٥٠

كما صدر القرار الوزارى رقم ٢٤٢ لسنة ١٩٤١ فى ٢٥ من أكتوبر سنة ١٩٤١ بتحديد آخر نوفمبر سنة ١٩٤١ ميعاداً لتقديم الطلبات الخاصة بحق الأختيار المخول للد ولين بمقتضى المادة الثالثة من القانون رقم ٦٠ لسنة ١٩٤١ . ومد هذا الميعاد إلى آخر ديسمبر سنة ١٩٤١ بالقرار الوزارى رقم ٢٥٩ لسنة ١٩٤١ الصادر فى ٢٦ من نوفمبر ١٩٤١ . ثم مد إلى آخر يناير سنة ١٩٤٢ بالقرار الوزارى رقم ٢٨٠ لسنة ١٩٤١ الصادر فى ٢٦ ديسمبر سنة ١٩٤١ ، ثم مد إلى ١٥ من فبراير سنة ١٩٤٢ بالقرار الوزارى رقم ٢٢ لسنة ١٩٤٢ الصادر فى ٢٨ من يناير سنة ١٩٤٢ . ثم صدرت اللائحة التنفيذية للقانون رقم ٦٠ لسنة ١٩٤١ بالقرار الوزارى رقم ٢٦ لسنة ١٩٤٢ المعمول به من تاريخ نشره فى الجريدة الرسمية فى ٩ من فبراير ١٩٤٢ ثم صدر القرار الوزارى رقم ٣٢ لسنة ١٩٤٤ المعمول به من تاريخ نشره فى الجريدة الرسمية فى ١٣ من مارس ١٩٤٤ بشأن حق الأختيار بالنسبة للمولين الذين ليست لديهم حسابات منتظمة :

كما صدر الأمر رقم ٣٦١ فى ٣٠ من ديسمبر سنة ١٩٤٢ تاريخ نشره فى الجريدة الرسمية بتحديد ميعاد لتقديم البيانات المتعلقة بالأرباح التجارية والصناعية والأرباح الأستثنائية وإيداع الضريبة المستحقة وتعدلت أحكامه بالأمر رقم ٣٦٢ فى ١٩ من يناير سنة ١٩٤٣ تاريخ نشره فى الجريدة الرسمية)

٢٥ — إحتياطى هبوط الاسعار — خصمه من الضريبة.

١ – استعمال احتياطى هبوط الأسعار جائز قانوناً قبل فترة الأثنى عشر شهراً من تاريخ الغاء الضريبة على الأرباح الاستثنائية عندما يتعين هبوط قيمة وعودة الحالة الاقتصادية إلى مجراها العادى.

٢ – يستعمل هذا الاحتياطى عند توافر العوامل التى حددها القانون دون اشتراط أن تكون مجموع العمليات التى باشرتها المنشأة فى فترة الاثنى عشر شهراً خسارة فعلية.

أن الأثر القانونى للمادة ٧ فقرة «أولا» من القانون رقم ٦٠ لسنة ١٩٤١ مرتبط بصريح النص بما لا يترك سبيلا إلى تباين من التأويل.

وهذه المادة تجيز الترخيص بالخصم من الربح الاستثنائى فيما يتعلق بحساب الضريبة الخاصة المستحقة عليه المبالغ المخصصة لتكوين مال احتياطى خاص يعد لتغطية ماهو محتمل عند عودة الحالة الاقتصادية إلى مجراها الطبيعى من هبوط أسعار ما إشترى منذ أول يناير سنة ١٩٤٠ وذلك إذا كانت طبيعة العمل الذى تقوم عليه المنشأة أو التجارة مما يستدعى تخصيص تلك المبالغ لتكوين الاحتياطى المذكور.

وبناء على ذلك نرى أن الشروط اللازمة لتوافر أركان المادة ٧ فقرة أولا هى :

١ — أن تكون المبالغ مخصصة لتكوين مال إحتياطى خاص.

٢ — يعد لتغطية ماهو محتمل عند عودة الحالة الاقتصادية إلى مجراها العادى من هبوط قيمة ما اشترى منذ أول يناير سنة ١٩٤٠.

٣ — أن تكون طبيعة العمل الذى تقوم عليه المنشأة أو التجارة مما تستدعى تخصيص تلك المبالغ لتكوين الاحتياطى المذكور.

هذه هى شروط إجازة الخصم التى قررتها تلك المادة والغرض من إجازة هذا الاحتياطى ظاهر من صريح النص وصيغته « يعد لتغطية ماهو محتمل عند عودة الحالة الاقتصادية إلى مجراها العادى من هبوط قيمة

ما اشترى منذ أول يناير سنة ١٩٤٠ » . وعلى هذا نرى فى هذا الاحتياطى الغطاء الذى أجاز المشرع اعداده فى مقابل هبوط قيمة ما إشترى منــــذ أول يناير سنة ١٩٤٠ عن عودة الحالة الاقتصادية إلى مجراها العادى ولم يعين القانون تاريخاً بذاته يبدأ فيه استعمال هـذا الاحتياطى ولكنه رتب الآثر القانونى لهذه المادة على احتمال هبوط قيمة ما اشترى منذ أول يناير سنة ١٩٤٠ عند عودة الحالة الاقتصادية إلى مجراها العادى وقد حدد الشارع فى القانون التاريخ الأقصى الذى يمكن استعمال هذا الاحتياطى فيه للغرض الذى وجد من أجله فقال « فإذا انقضى إثنا عشر شهراً من تاريخ إلغاء الضريبة الخاصة من غير أن يستعمل فعلا المال الاحتياطى المنصوص عليه فى الفقرة (أولا) للغرض الذى أنشىء من أجله استحقت الضريبة الخاصة على الاحتياطى المذكور على أساس إلحاق كل جزء منه بربح السنة التى أخذ منه » .

واستناداً إلى ماتقدم نرى جواز إستعمال هذا الاحتياطى لتغطية هبوط قيمة ما اشترى منذ أول يناير سنة ١٩٤٠ عند عودة الحالة الاقتصادية ، إلى مجراها العادى .

ولا نرى فى نص القانون ما يساعد على تأييد وجهة النظر القائلة بأن الاستعمال لا يكون إلا فى فترة الاثنى عشر شهراً من تاريخ إلغاء الضريبة الخاصة وعلى العكس نرى الاستعمال جائز قانونا قبل فترة الاثنى عشر شهراً هذه عندما يتحقق هبوط القيمة وعودة الحالة الأقتصادية إلى مجراها العادى.

أما عن الشرط الثانى الذى تراه المصلحة لجواز استعمال هذا الاحتياطى وهو « أن تكون نتيجة العمليات على إختلاف أنواعها التى باشرتها المنشأة فى هذه الفترة خسارة فعلية » .

فنرى أن القانون رقم ٦٠ لسنة ١٩٤١ قد تكفل فى المادة ٨ منه بالحكم الذى يطبق على ماقد يلحق الممول من خسارة من سنة تالية على أخرى أصاب فيها ربحاً إستثنائياً أدى عنه الضريبة الخاصة — وصورة هذه الحالة التى عالجتها المادة الثامنة تفترق حتما عن صورة الحالة الآخرى التى عالجتها المادة ٧

فقرة « أولا » إستناداً إلى نصوص القانون والأعمال التحضيرية الخاصة به وقد ورد فى الفقرة « رابعاً » من المذكرة الأولى التفسيرية للقانون مانصه « فلا يكون من العدل أن تقضى منها الضريبة الخاصة وتترك تتحمل وحدها آثار الخسارة التى تترتب على ذلك الهبوط والإحتمال يكبر ويصغر بحسب قرب انتهاء الحرب أو بعده والمسألة تقديرية ولكنه يجب على أى حال أن يحسب لمثل هذه الحالة حسابها ويؤخر من الأرباح الاستثنائية إحتياطى يكفى لتدارك هذا الاحتمال » كما جاء فى المذكرة الثانية التفسيرية للقانون مانصه « والحق أن تقلبات الأسعار التي ساعدت على كسب تلك الأرباح يجوز أن تجرى مجرى عكسياً عندما يعود النشاط الإقتصادى إلى سيرته الأولى » كما جاء فى هذه المذكرة الايضاحية أيضاً عن المادة ٨ من القانون ما نصه « ومن الواضح أنه لا يعتبر خسارة فى تطبيق هذه المادة إلا القيمة الحقيقية للخسارة التى وقعت بعد خصم الاحتياطى المنصوص عليه فى المادة ٧ ، وهو الأحتياطى المكون من الجزء المنقطع من الأرباح الاستثنائية الذى أعفى لأسباب خاصة ، حيث يوجد مثل هذا الأحتياطى »

وأعمال نصوص القانون يكون بمراعاة غرض الشارع الظاهر من المذكرات الايضاحية والاعمال التحضيرية ومنها نرى أن الاحتياطى المعين فى الماده ٧ فقره « أولا » يستعمل عند توافر العوامل التى حددها القانون عنه ولم يشترط القانون — كما ذهبت إلى ذلك مصلحة الضرائب — أن تكون العمليات على اختلاف أنواعها التى باشرتها المنشأة فى فترة الأثنى عشر شهراً خسارة فعلية ، إذ تتوافر عوامل الهبوط الأمر الذى يستتبع استعمال هذا الاحتياطى الخاص بالرغم من أن نتيجة مجموع العمليات التى باشرتها المنشأة ليست خسارة فعلية وذلك طالما أن هذا الإحتياطى يعد لتغطية ما هو محتمل من هبوط قيمة ما إشترى منذ أول يناير سنة ١٩٤٠ فقط ودون غيره .

(فتوى الشعبة المالية والأقتصادية رقم ١٢٨٩ فى ٣–٥–١٩٥٢ مجموعة مجلس الدولة للفتاوى قسم الرأى . السنتين السادسة والسابعة . سبتمبر ٥١ — سبتمبر ١٩٥٣ رقم ٢٦٥ ص ٦١٩)

٢٦ - تقدير الأرباح الاستثنائية .

أن المعتبر فى تقدير الأرباح الاستثنائية هو الارباح الحقيقية للممول فى السنة التى اختارها أساسا للمقارنة .

لما كان من حق الممول إختيار السنة التى تتخذ أساساً للمقارنة . ولما كانت الأرباح الاستثنائية يصير تقديرها على أساس المقارنة بين أرباح سنة يختارها الممول والسنة المطلوب تقدير الضريبة عنها .

لذلك فإن المعتبر فى أرباح السنة التى يختارها الممول أساساً للمقارنة هى الأرباح الحقيقية لا الأرباح المربوطة .

ذلك لأن القانون رقم ٦٠ لسنة ١٩٥١ قد أحالت المادة ١١ منه على القانون رقم ١٤ لسنة ١٩٣٩ بالنسبة إلى تحديد الربح الخاص بالضريبة وقد نصت المادة ٤٧ من هذا القانون الأخير على أن تربط الضريبة على الأرباح الحقيقية الثابتة بمقتضى أوراق الممول وحساباته ولا وجه للتحدى بحكم الفقرة الأولى من المادة ٤٧ مكررة من القانون رقم ١٤٦ لسنة ١٩٥٠ التى تقضى بأن يعتبر التنبيه على الممول بالدفع نهائياً وقطعيا لأن ثمة فرق بين ضرورة الربط نهائيا بالنسبة لما هو مستحق للدولة قبل الممول وبين اتخاذ أرباح سنة أساساً لتقدير الأرباح الاستثنائية .

لذلك فإن المعتبر فى تقدير الأرباح الاستثنائية هى الأرباح الحقيقية للمول فى السنة التى اختارها أساساً للمقارنة .

(فتوى الشعبة المالية والأقتصادية رقم ٢ فى ١٩٥٢/٨/٢٧ مجموعة مجلس الدولة لفتاوى قسم الرأى السنتين السادسة والسابعة سبتمبر ١٩٥١ - سبتمبر ١٩٥٣ رقم ٢١١ ص٥٢٤)

٢٧ - ربط حكمى - سنة الاساس - مرسوم بقانون ٢٤٠ لسنة ١٩٥٢ - عدم سريان

لايسرى المرسوم بقانون رقم ٢٤٠ لسنة ١٩٥٢ - والخاص باتخاذ الارباح المقدرة عن سنة ١٩٤٧ بالنسبة للممولين الخاضعين لربط الضريبة بطريق التقدير أساساً لربطها عليهم عن كل من السنوات من ١٩٤٨ الى ١٩٥١ - على ضريبة الارباح الاستثنائية

أن المفروض أن التعديل الصادر بالمرسوم بقانون ٢٤٠ لسنة ١٩٥٢ قد أصبح تشريعاً نافذاً بعد أن كان قد إنتهى العمل باحكام التشريع الخاص بالضريبة الاستثنائية ويعتبر مركز الممول بالنسبة إلى ضريبة الأرباح الاستثنائية قد تحدد من الناحية القانونية تحديداً باتا فى ظل ضريبة الارباح الاستثنائية والقوانين التى كانت سارية إلى وقت العمل بهذا القانون .

كما وأن فكرة اتخاذ أرباح سنة ١٩٤٧ معياراً لربط الضريبة بطريق التقدير عن السنوات التالية من سنة ١٩٤٨ إلى سنة ١٩٥١ لوحظ فيها تقارب مقدار الأرباح التجارية للمنشئات عن سنوات الجباية المختلفة كقاعدة عامة. أما فيما يتعلق بالضرائب الاستثنائية فهى تتناول ربحاً لا ضابط له ولا محل للاعتداد فى شأنه إلا بالواقع إذ هو إستثنائى بطبعه وما قد يتحقق بما هو أقل أو أكثر منه .

لذلك وجب عدم سريان المرسوم بقانون رقم ٢٤٠ لسنة ١٩٥٢ على ضريبة الارباح الاستثنائية .

(فتوى الشعبة المالية والاقتصادية رقم ٥٧١ فى ٣٠ - ٣ - ١٩٥٣ مجموعه مجلس الدولة لفتاوى قسم الرأى . السنتين السادسة والسابعة سبتمبر ٥١ - سبتمبر ١٩٥٣ رقم ٢٩٢ص ٥٢٥)

تعليق :

ذهب بعض الفقه إلى تأييد الرأى الذى قررته الفتوى (راجع الأستاذ ياقوت العشماوى — بحث فى الإيراد الحكمى — مجلة الضرائب — عدد يناير ١٩٥٤ ص ٦٢٨) على أن تعليمات مصلحة الضرائب التفسيرية بند ١٠ قضت بسريان أحكام المرسوم بقانون رقم٢٤٠لسنة١٩٥٢ فى مجال الضريبة الخاصة على الأرباح الاستثنائية ؛ فتتخذ الأرباح الاستثنائية المقدرة عن سنة ١٩٤٧ وكذلك رقم المقارنة لتلك السنة أساساً تربط على مقتضاه ضريبة الأرباح الاستثنائية عن السنوات من ٤٨ إلى ١٩٥٠ . وسند تعليمات مصلحة الضرائب فى هذا الرأى هو أن المادة ١١ من القانون رقم ٦٠ نسنة ١٩٤١ نصت على أن جميع أحكام القانون رقم ١٤ لسنة ١٩٣٩ المتعلقة بالضريبة على الأرباح للتجارية والصناعيـــة وعلى الأخص فيما يتعلق بتحديد الربح الخاضع للضريبة ، تسرى فى شأن الضريبة على الأرباح الاستثنائية .

وقد ذهب بعض الفقه إلى جواز إتخاذ أرباح سنة ١٩٤٧ أساساً لربط ضريبة الأرباح الاستثنائية فى السنوات من ٤٨ إلى ١٩٥١ ولكن لايجوز اعتبارمقدار رأس لمال فى سنة ١٩٤٧ هو نفس مقداره فى السنوات التالية . وإنما يجب تحديد رأساً لمال فى كل سنة من السنوات اللاحقة على سنة الأساس ؛ دلك لأن المرسوم بقانون رقم ٢٤٠ لسنة ١٩٥٢ لم يتعرض لرأس المال (راجع الأستاذ منصور محمد نجيد — دائرة المعارف الضريبية — ص ٢٧٨)

٢٨ - رقم المقارنه - بدء ميعاد الاختبار - سقوط الحق فى المطالبة باسترداد ما يزيد على المستحق.

(١) مدة التقادم فى استرداد ما سبق تحصيله أكثر مما يستحق على أساس حكم نهائى هى ١٥ عاما تبدأ من تاريخ تنفيذ الحكم المذكور.
(٢) بدء ميعاد الاختيار بالنسبة للممول الذى ليس لديه حسابات منظمة هو تاريخ اعلانه بتقدير اللجنة.

(١) أن مدة التقادم بالنسبة لما تقضى به الأحكام الانتهائيـة هى ١٥ عاماً والمصلحة مقيدة بتنفيذ ما قضى به الحكم الاستئنافى وذلك بعد إعلانه لها قانوناً.

وهذا الحكم الاستئنافى يقضى بتعديل مقدار الأرباح الخاضعة للضريبة عن سنة ١٩٣٩ ضرائبية ومن نتيجة تنفيذ الحكم المذكور تعديل ربط الضريبة على أساس الأرباح التى قضى بها هذا الحكم وهذه الأرباح كما ذكرت مصلحة الضرائب تقل عن الأرباح التى ربطت على أساسها الضريبة فى الأصل وقبل الحكم فيكون الفرق بين الضريبة المحصلة عن سنة ١٩٣٩ ضرائبية على أساس قرار لجنة التقدير وبين الضريبة الواجبة التحصيل عن سنة ١٩٣٩ ضرائبية على أساس التقدير الوارد فى الحكم الاستئنافى من حق الممول المطالبـــة باسترداده لأن تحصيله أصبح بغير حق بمجرد تنفيذ الحكم.

وتبدأ مدة سقوط حق هذا الممول فى المطالبة باسترداد الفرق المشار إليه آنفاً فى حدود المدة المقررة فى المادة ٩٧ من القانون رقم ١٤ لسنة ١٩٣٩ من التاريخ الذى ولد فيه حق الممول فى الاسترداد وهو تاريخ تنفيذ الحكم الاستئنافى بتعديل الربط على أساسه.

(٢) أما بالنسبة لمواعيد الاختيار المنصوص عليها فى القرار الوزارى رقم ٣٢ لسنة ١٩٤٤ فإن التقدير وإجراءاته مقررة فى المواد ٥٢ وما بعدها

من القانون رقم ١٤ لسنة ١٩٣٩ وهو من اختصاص لجان التقدير بالنسبة للمولين المذكورين فى المادة ٤٧ فقرة ثانية وثالثة .

وإعلان الممول الذى ليس لديه حسابات منظمة ومن فى حكمه بتقدير اللجنة طبقاً لحكم المادة ٥٣ من القانون رقم ١٤ لسنة ١٩٣٩ يؤدى إلى بدء ميعاد الاختيار بالنسبة له طبقاً لحكم القرار الوزارى رقم ٣٢ لسنة ١٩٤٢ .

(فتوى قسم الرأى لوزارة المالية رقم ١٨٣ — ٥٢ — ١٨٠ بتاريخ ١٩٤٨/٢/١٦ مجموعة مجلس الدولة لفتاوى قسم الرأى . السنوات الثلاث الأولى . رقم ٣٥٢ ص ٥٥٩)

٢٩ - رقم المقارنة — تغيير السنة .

تغيير السنة التي تتخذ رقماً لمقارنة جائز ولا يعتبر عدولا عن اختيار هذه الطريقه

أبلغت إحدى الشركات مصلحة الضرائب فى تاريخ ٥ / ١١ / ١٩٤١ باختيار أرباحها فى سنة ١٩٣٩ أساساً للمقارنة عن حساب الضريبة الخاصة على الارباح الاستثنائية . وأثناء فحص المصلحة لحسابات هذه السنة أبلغتها الشركة فى تاريخ ٣/ ٤ /١٩٤٦ بعدولها عن اختيار سنة ١٩٣٩ رقماً للمقارنة واختيارها لارباح سنة ١٩٣٧ / ١٩٣٨

وطلبت مصلحة الضرائب الفتوى فيما اذا كان يمكنها إجابة الشركة الى طلبها .

ولما كان القانون رقم ٦٠ لسنة ١٩٤١ الخاص بالارباح الاستثنائية قد خول للممول اختيار رقمى المقارنة المنصوص عليهما فى الفقرتين (أولا) و (ثانيا) من المادة الثانية وقد حدد القرار رقم ٢٢ لسنة ١٩٤٢ المواعيد التى يتعين على الممول تقديم طلبه خلالها .

ونظراً إلى أن الشركة اختارت فعلا أرباح احدى السنوات المبينة فى الفقرة الاولى من المادة ٢ من القانون رقم ٦٠ لسنة ١٩٤١ وأبلغت المصلحة هذا الاختيار فى تاريخ ٥/١١/١٩٤١ فلها أن تطلب تغيير السنة التى حددتها اذ أن هذا التغيير لا يعتبر عدولا من اختيار احدى الطريقتين المنصوص عليهما فى المادة الثانية من القانون .

(فتوى قسم الرأى لوزارة المالية رقم ١٨٣ — ٥٢ — ١٧٩ بتاريخ ٩ فبراير سنة ١٩٤٩ مجموعة مجلس الدولة لفتاوى قسم الرأى السنوات الثلاث الاولى . سبتمبر ٤٦ — سبتمبر ١٩٤٩ رقم ٣٥٣ ص ٥٦١)

٣٠ — رقم المقـــارنة ـ فوات ميعاد الاختيار

بانتهاء الميعاد المحدد لاختيار سنة ورقم المقارنة لايجوز للممول اختيار سنة معينة حتى وان كان ذلك بناء على طلب المصلحة .

أن هذا الممول يعتبر فى نظر المصلحة من أصحاب الحسابات المنتظمة واتخذت المصلحة إجراءات الربط على هذا الأساس .

وما دام هذا الممول من أصحاب الحسابات المنتظمة فيجب قانونا أن يتم اختياره رقم المقارنة فى حدود ما قضى به القرار الوزارى رقم ٢٢ لسنة ١٩٤٢ وينتهى ميعاد الاختيار بالنسبة له فى ١٦ فبراير سنة ١٩٤٢ .

وما دام قد انقضى هذا الميعاد ولم يقدم هذا الممول طلبا إلى مأمورية الضرائب المختصة بهذا الاختيار فيكون تحديد الربح الاستثنائى بالنسبة له على أساس رقم المقارنة المنصوص عليه فى الفقرة (ثانيا) من المادة ٢ من القانون رقم ٦٠ لسنة ١٩٤١ وحدها .

وبناء على ما تقدم يكون الاختيار الذى طلبه الممول فى ١٤ أكتوبر سنة ١٩٤٤ غير مقبول شكلا لتقدمه بعد فوات الميعاد القانونى حتى وإن كانت المصلحة قد أخطرته بأن وزير المالية أجاز اتخاذ نتيجة أرباح احدى السنوات ٣٧ و٣٨ و٣٩ بعد التعديلات التى تدخلها المأمورية على الاقرار أساساً لتحديد الربح الاستثنائى وطلبت منه الإفادة عن السنة التى يختارها . إذا ليس فى ذلك ما يؤثر على الرأى فى الموضوع من الناحية القانونية ويكسب الممول حقاً ما لأن أجازة الاختيار بعد المواعيد المقررة أمر لاسند له من القانون ويؤدى إلى تعطيل حكم الفقرة الثالثة من المادة الثالثة من القانون رقم ٦٠ لسنة ١٩٤١ .

(فتوى قسم الرأى لوزارة المالية رقم ٨٣٢ فى ١٣-٣-١٩٥٠ مجموعة مجلس الدولة لفتاوى قسم الرأى . السنتين الرابعة والخامسة . أكتوبر ١٩٤٩ - سبتمبر ١٩٥١ رقم ٣٤٧ ص ٧٩٩)

التعليق

لتحديد ميعاد بدء حق الممول فى اختيار رقم المقارنة أهمية كبرى فى تحديد ربحه الاستثنائى إذ يترتب على القول بفوات الميعاد المحدد لذلك أن يحق لمصلحة الضرائب تحديد ربحه الاستثنائى بما لا يتجاوز ١٢ ٪ من رأس المال الحقيق المستثمر طبقا للمادة الثالثة من القانون رقم ٦٠ لسنة ١٩٤١ وقد يكون فى هذا التحديد اضرار بمصالحه .

ويسود الفقه المصرى فى هذا الخصوص رأيان ، يذهب أولهما إلى أنه بالنسبة للذين لديهم حسابات منتظمة فان حقهم فى الإختيار يرتكز إلى مجرد وجود حسابات منتظمة لديهم تبين حقيقة أرباحهم فى السنوات الجائز أختيار أرباحها أساسا للمقارنة دون انتظار لاجراء تقوم به مصلحة الضرائب من جانبها سواء تم فحص اقرارات أرباح السنوات وتحديدها أم لم يتم . ذلك لأن العبره ليست بتاريخ اخطار الممول باعتماد أو تحديد أرباح سنه الأساس كما هو الحال بالنسبة للمولين الذين ليست لديهم حسابات منتظمة إنما العبرة بمجرد كون الممول لديه حسابات منتظمه تبين حقيقة أرباحه ذلك لأن القانون أفترض إن أرباح سنوات المقارنه معلومة للممول بحكم انتظام حساباته بعكس الممول الذى ليست لديه حسابات منتظمة فانها بحكم خضوعها للتقدير لا يتبين أمرها إلا بعد تقديرها أو اعتمادها من مصلحة الضرائب .[1]

ويذهب الرأى الثانى إلى أن الموعد المسقط لحق الممول فى اختيار الأساس المفهوم من منطوق المادة ٣ هو بالنسبة فقط للمولين الذين لا يمسكون حسابات منتظمه [2] .

---

(١) الاستاذ فهيم سيف فى كتابه الضريبة على الارباح الاستثنائية ص ٦٣

(٢) راجع بحث للاستاذين يحى خير الدين ولودفيج شميت بمجلة الضرائب عدد نوفمبر وديسمبر سنة ١٩٥٠ ص ٦٥ عنوانه آثار عدم مراعاة المواعيد المحددة لاختيار رقم المقارنة وهو بحث باللغة الفرنسية

أما القضاء فقد اختلف حول ما إذا كان حق الممول الذى يمسك حسابات منتظمه يبدأ من تاريخ إقرار مصلحة الضرائب لانتظامية حساباته واخطاره بذلك أم أن الميعاد يبدأ من تاريخ تقديمه لحساباته وينتهى بانتهاء الأجل المحدد بالقرار الوزارى رقم ٣٢ لسنة ١٩٠٤ أى فى ١٩٤٣/٣/١٥ .

فقضت بعض الأحكام بوجوب التفرقة بين الممول الذى يمسك حسابات منتظمه وبين الممول الذى ليست لديه حسابات منتظمه فبالنسبه للنوع الأول من الممولين يكون أساس حق الممول فى الإختيار هو الرقم الحقيقى لارباحه التى تكون معلومة لديه بحكم انتظام حساباته الماليه ، أما بالنسبة للممول الذى ليست له حسابات منتظمه فانها بحكم خضوعها للتقدير لايتبين أمرها إلا بعد تقديرها أو اعتمادها من مصلحة الضرائب .[1]

وذهب البعض الآخر من الأحكام إلى عدم التفرقة بين الممول الذى لديه حسابات منتظمة والممول الذى ليست لديه حسابات منتظمة فقضى[2] بأن العامل الأساسى فى تحديد الموعد الممكن فية استعمال حق الاختيار هو نوع الحسابات لدى المنشأه أو الممول . ولما كان الفصل فيما إذا كانت هذه الحسابات منتظمة متروك للمصلحة نفسها . ولما كان الممول لا يستطيع التكهن مقدما بالنوع الذى سترى المصلحة وصف حساباته به . كذلك كان من غير المعقول عقلا ومنطقاً القول بأن حق الممول فى الاختيار يسقط قبل أن تخطره المصلحة بتقدير أرباحه أو اعتماد حساباته ، ذلك

(١) حكم محكمة استئناف اسكندرية فى ٢٣ مارس سنة ١٩٥٠ والمنشور بالمجموعة الخامسة لاحكام الضرائب للاستاذ كمال الجرف ص ١٠٩ رقم ٩٩١ ومحكمة استئناف مصر فى ١٩٥٢/٤/١٧ المجموعة السابعة لاحكام الضرائب ص ١٠١ بند ١٠٠٦ ومحكمة استئناف اسكندرية فى ٢١ مايو سنة ١٩٥٢ المجموعة الثامنة للاحكام الضرائب ص ٢١٩ بند ١١٦٦

(٢) حكم محكمة مصر الابتدائية بتاريخ ٨ فبراير ١٩٥٠ مشار اليه فى كتاب الاستاذ فهيم سعيد المرجع السابق ص ٦٣

لأن المصلحة مكلفة بادىء ذى بدء باخطار الممول بتقدير أرباحه العادية حتى تفسح أمامه مواعيد اختيار رقم المقارنة سواء أكان ذلك قبل المواعيد التى حددتها القرارات الوزارية أو بعدها ، فإذا لم يخطر الممول باعتماد حساباته فلا سبيل بعد ذلك للقول بأنه كان فى إمكانه اختيار رقم المقارنة ذلك لأن اختيار رقم المقارنة تابع لاجراءات يجب على مصلحة الضرائب مراعاتها قبله . وبذلك لا تبدأ مواعيد السقوط بالنسبة له إلا بعد انتهاء اجراءات المصلحة . وعلى ذلك فإن حق الممول لا يسقط إلا بعد مضى شهر من تبليغ المصلحة له باعتماد حساباته .

وقد حسمت محكمة النقض المصرية هذا الخلاف فقضت بأنه « سواء أكانت حسابات الممول منتظمة أم غير منتظمة فأن ميعاد اختيار رقم المقارنة للارباح الاستثنائية لا ينفتح على كلا الاعتبارين الا بعد اخطاره بقرار مصلحة الضرائب عن حالة حساباته ، لأنه قبل هذا الاخطار لا يتسنى له الإختيار لجهله بما قد يستقر علية رأى المصلحة فى حقيقة أرباحه عن السنة التى يرى اتخاذها أساساً للمقارنة » (١)

وهذا الرأى الذى أخذت به محكمتنا العليا هو الذى يساير المنطق القانونى إذ أن الشارع لم يعرف معنى الحسابات المنتظمة ولم يضع لها حدوداً دقيقة وإنما عرفتها مصلحة الضرائب فى اللائحة التنفيذية للقانون رقم ٦٠ لسنة ١٩٤١ (قرار وزارى رقم ٢٦ لسنة ١٩٤٢ المادة ٢٥) بقولها «والمقصود بالحسابات المنتظمة هو الحسابات المقيدة فى الدفاتر المنصوص عليها بالمواد ١١ و ١٢ و ١٣ من قانون التجارة الأهلى بشرط أن تكون ممسوكة على

---

(٢) يراجع حكميها الصادرين بجلسة ١٩٥٤/٥/٢٧ الاول فى القضية رقم ٢٠٨ رقم ٢٢ قضائية ومنشور بمجموعة أحكام النقض السنة الخامسة العدد الثالث (مدنى) ص ٩٢٥ رقم ١٤٢ والثانى فى القضية رقم ٣٠٥ سنة ٢٢ قضائية ومنشور بنفس المجموعة ص ٩٣١ رقم ١٤٣

حسب الأصول الفنية المعترف بها تؤيدها فى كل حالة مستندات حقيقة محفوظة بطريقة منظمة تسهل معها مراجعة القيود الحسابية وتكفل لموظفى مصلحة الضرائب الذين خولوا حق الاطلاع التحقق من قيمة الأرباح والخسائر » — ولما كانت مصلحة الضرائب هى التى تحدد قيمة هذه الدفاتر وإلى أن تأخذ بها أو ترفضها وإلى أن تعتمد كل ما جاء بها أو تدخل بعض التعديلات عليها، فان الممول يكون فى حالة تجهيل لا يمكن معها أن حق الاختيار وهو على بينة بكافة عناصر الاختيار (١) .

---

(١) يراجع بحث الدكتور دلاور على بمجلة المحاماه السنة الحاديه والثلاثين العدد السابع ص ١٢٨٧ وبحث الاستاذ كمال الجرف فى حق مصلحه الضرائب فى تحديد الارباح التجارية والصناعية بطريق التقدير بمجلة الضرائب عدد مارس سنه ١٩٥٣ .

ثانيا : ضريبه أرباح تجارية وصناعيه

(فرضت الضريبة على الأرباح التجارية والصناعية بنصوص الكتاب الثانى من القانون رقم ١٤ لسنة ١٩٣٩ المنشور فى ١٦ من يناير ١٩٣٩ وقد تعدل هذا القانون عدة تعديلات بخصوص هذه الضريبة نشير إليها فيما يلى : القانون رقم ٣٩ لسنة ١٩٤١ . والقانون رقم ٤٢ لسنة ١٩٤١ . والقانون رقم ١٥ لسنة ١٩٤٢ . والقانون رقم ١١٩ لسنة ١٩٤٤ . والقانون رقم ١٢٠ لسنة ١٩٤٤ . والقانون رقم ١٣٨ لسنة ١٩٤٨ . القانون رقم ١٤٦ لسنة ١٩٥٠ (نشر فى ٣١ من أغسطس ١٩٥٠) . والقانون رقم ١٨٩ لسنة ١٩٥٠ (نشر فى ٢٨ من ديسمبر ١٩٥٠) . والقانون رقم ١٧٤ لسنة ١٩٥١ (نشر فى ٢٠ من أكتوبر ١٩٥١) . والقانون رقم ٩٧ لسنة ١٩٥٢ (نشر فى ٢٦ من يونيو ١٩٥٢) . والقانون رقم ١٤٧ لسنة ١٩٥٢ (نشر فى ١٢ من أغسطس ١٩٥٢) . والقانون رقم ١٧٤ لسنة ١٩٥٢ (نشر فى ٢٠ من أكتوبر ١٩٥١) . والمرسوم بقانون رقم ٢٤٠ لسنة ١٩٥٢ (نشر فى ١٨ من أكتوبر ١٩٥٢) . والقانون رقم ٢٥٣ لسنة ١٩٥٣ (نشر فى ٢١ من مايو ١٩٥٣) . والقانون رقم ٤٧٠ لسنة ١٩٥٣ (نشر فى أول أكتوبر ١٩٥٣) . والقانون رقم ٥٤١ لسنة ١٩٥٤ (نشر فى ١٤ من أكتوبر ١٩٥٤) .

كما صدرت بخصوص هذه الضريبة عدة قرارات نذكر منها : القرار الوزارى فى ٧ من فبراير ١٩٣٩ باللائحة التنفيذية للقانون رقم ١٤ لسنة ١٩٣٩ . والقرار رقم ٨١ لسنة ١٩٤٢ فى ٢٥ من مايو ١٩٤٢ . والقرار رقم ٥٤ لسنة ١٩٤٥ فى ٦ من يوليو ١٩٤٥ والقرار رقم ٣٩ لسنة ١٩٤٦ فى ١٣ من مايو ١٩٤٦ . والقرار ٣١ لسنة ١٩٥١ فى ١١ من مارس ١٩٥١ والقرار رقم ٨ لسنة ١٩٥٣ فى ٢٢ من يناير ١٩٥٣ والقرار رقم ١١٧ لسنة ١٩٥٣ فى ٢٤ من أغسطس ١٩٥٣ والقرار رقم ١٤٣ لسنة ١٩٥٤ فى ٢٠ من ديسمبر ١٩٥٤) .

٣١ ـ إعفاء ـ جماعات لاتحقق كسباً .

الجمعات التى لاتحقق كسباً ما لاتؤدى ضريبة على الارباح التجارية والصناعية دون حاجة الى نص خاص اذ لاضريبة الا حيث يوجد الربح ويمتد هذا النص الى المنشأة التى تتبعها فكلاهما يسرى عليه الاعفاء المنصوص عليه فى الفقرة الثالثة من المادة ٤٠ من القانون رقم ١٤ لسنة ١٩٣٩ مادام الغرض من هذه المنشأة العمل على تحقيق الاعراض التى تسعى اليها الجماعة . (المادة ٤٠)

كتاب مصلحة الضرائب :

أثارت الفقرة الثالثة من المادة ٤٠ من القانون رقم ١٤ لسنه ١٩٣٩ رأيين فيما يتعلق بتفسيرها بالنسبة لبعض الجماعات التى لاترمى إلى الكسب والتى تملك منشآت تجارية أو صناعية تحقق لها أرباحا تستعين بها فى أداء رسالتها الاجتماعية أو الانسانية كمصنع الصوف التابع « لجمعية القرش » وصيدلية الاسعاف التابعة « لجمعية الاسعاف » وسباق الخيل التابع « لنادى الجزيرة الرياضى »

فقد رأى البعض إخضاع تلك المنشآت للضريبة استنادا إلى أن الأصل فى الضرائب هو الخضوع ولا أعفاء إلا بنص — وقد عللت لجنة الضرائب هذا الاعفاء بأن الجماعات التى لاترمى إلى الكسب كالهيئات العلمية والرياضية جديرة بالعطف والتشجيع فاعفاؤها قائم على الرغبة فى ترقيتها والعمل على توسيع دائرة نشاطها .

ولا شك أن الجماعات الرياضية والاجتماعية معفاة بسبب الغرض الذى وجدت من أجله — من الضريبة على كل إيراداتها الخاضعة لضريبة الارباح التجارية والصناعية . أما إذا تقدمت خطوة جديدة وإنشأت مصنعا أو محلا تجاريا ليدر عليها ربحا أو كسبا تستعين به على تحقيق أغراضها فان المنشأة الجديدة لا يمكن أن يكون عملها خيريا لايرمى إلى الكسب شأنه

شأن الجمعية نفسها لأختلاف الشخصيتين اختلافاً قانونياً واضح المعالم والآثار ولأن للمؤسسة الجديدة كياناً مستقلاً عن الهيئة التابعة لها ولأن العبرة فى ذلك بالغرض المباشر الذى تنشده هذه المؤسسة — ذلك أن من المبادىء المقررة فى علم الضرائب أن (نية الربح) موجبة لاستحقاق الضريبة أى أن يكون صاحب النشاط قاصداً الحصول على ربح ولوكان غرضه بعد ذلك أن يوزع هذا الربح على الفقراء والمعوزين دون أن يبقى لنفسه شيئاً منه .

ورأى البعض الآخر أن تلك الهيئات تتفق وتلتقى مع الحكومة من ناحية ما تهدف إليه من تحقيق نفع عام وأن التفرقة بين شخصية الجماعة وشخصية المنشأة التى تقيمها الجماعة نفسها لدى تطبيق قانون الضرائب لا تستند إلى أساس صحيح فالجماعة أو الهيئة تعتبر وحدة متصلة بكافة ما تزاوله من نشاط وتمارسه من أعمال وإذا كان تفسير عبارة « الجماعات التى لا ترمى إلى الكسب » بانها الجماعات التى لا تقوم بعمل يأتى بربح فانه لا معنى والحالة هذه لنص الفقرة ٣ من المادة ٤٠ لأن هذه الجماعات تخرج فعلا عن حكم القانون بغير حاجة إلى نص وبذلك يكون الغرض الصحيح من النص على الأعفاء هو الجماعات التى تكسب فعلا ولكنها لا تقصد الكسب لذاته بل هو وسيلة لتحقيق الغاية التى أنشئت من أجلها ومن ثم فقد نادى أصحاب هذا الرأى بأن تكون المؤسسات التجارية والصناعية التابعة لهيئات لا ترمى إلى الكسب معفية من الضريبة على الارباح التجارية والصناعية .

على أن المصلحة كانت قد أصدرت منشورها رقم ١٢٧ بترجيح الرأى الثانى على الأول إلا أن المصلحة تميل إلى إلغاء ذلك المنشور وإعمال الرأى الأول الذى يقضى باخضاع المؤسسات التجارية والصناعية التابعة لهيئات لا ترمى إلى الكسب للضريبة .

ولهذا تساءلت المصلحة عن الرأى الذى يجب أن تتبعه .

(كتابها رقم ٢/١/٤٥ بتاريخ ٨ مارس ١٩٤٩) .

الفتوى :

وقد بحث قسم الرأى مجتمعا موضوع إعفاء المنشآت التابعة لجماعات لا ترمى إلى الكسب من ضريبة الأرباح التجارية والصناعية بجلسته المنعقدة فى ١٨ من يوليو سنة ١٩٤٩ ولاحظ أن الفقرة الثالثة من المادة ٤٠ من القانون رقم ١٤ لسنة ١٩٣٩ تنص على إعفاء الجماعات التى لا ترمى إلى الكسب والمعاهد التعليمية التابعة لهيئات أو جماعات من هذا القبيل من أداء الضريبة على الأرباح التجارية والصناعية ولا شك أن الشارع لم يقصد بهذا النص الجماعات التى لا تحقق كسباً ما لأن هذه لا تؤدى الضريبة دون حاجة لنص خاص ، إذ لا ضريبة إلا حيث يوجد ربح ، فلأعمال النص لابد من تفسيره على أساس أن القصد منه هو الجماعات التى تقوم بعمل يدر عليها كسباً ، ولكن هذا الكسب ليس مقصوداً لذاته وليس هو الغرض الذى ترمى إليه الجماعة بل هو وسيلة إلى تحقيق أغراض البر أو النفع العام التى تهدف إليها ، ولما كانت المنشأة التابعة لهذه الجماعة هى التى تهيء لها مصدر كسبها ، هذا فضلا عن أنها بضعة منها وليس لها كيان مستقل عنها لذلك انتهى القسم إلى أنه لا محل للتفرقة بين الجماعة التى لا ترمى إلى كسب وبين المنشأة التى تتبعها فكلاهما يسرى عليه الإعفاء المنصوص عليه فى الفقرة الثالثة من المادة ٤٠ من القانون رقم ١٤ لسنة ١٩٣٩ مادام الغرض من هذه المنشأة العمل على تحقيق الأغراض التى ترمى إليها الجماعة .

(فتوى قسم الرأى مجتمعا رقم ٣٧ — ١ — ٦ — ٢٢٥ بتاريخ ٢٤ يوليو سنة ١٩٤٩ مجموعة مجلس الدولة لفتاوى قسم الرأى . السنوات الثلاث الاولى سبتمبر ٤٦ — سبتمبر ١٩٤٩ رقم ٢٤ ص ٣٩)

وقد أعادت مصلحة الضرائب استفتاء مجلس الدولة فى هذا الموضوع بموجب كتابها المؤرخ فى ٢٩ يناير ١٩٥٠ والذى جاء به ما يلى :

« كانت المصلحة قد تلقت فتوى قسم الرأى مجتمعاً بشأن تفسير الفقرة الثالثة من المادة ٤٠ من القانون رقم ١٤ لسنة ١٩٣٩ .

وقد جاء بهذه الفتوى أن إعمال نص هذه المادة يحتم تفسيره على أساس أن القصد منه هو الجماعات التى تقوم بعمل يدر عليها كسباً ولكن هذا الكسب ليس مقصوداً لذاته وليس هو الغرض الذى ترمى إليه الجماعة بل هو وسيلة إلى تحقيق أغراض البر أو النفع العام التى تهدف إليها وعلى هذا يسرى الإعفاء المنصوص عليه فى الفقرة الثالثة من المادة ٤٠ من القانون رقم ١٤ لسنة ١٩٣٩ على ما تنشئه الجماعات التى لا ترمى إلى الكسب من مؤسسات تجارية وصناعية ما دام الغرض من هذه المؤسسات العمل على تحقيق الغرض الذى تسعى إليه تلك الجماعات .

ولئن كانت المصلحة توافق على جوهر هذه الفتوى وتؤيد مبدأ الإعفاء إلا أنها تميل إلى تقييده بشرطين :

١ — أن يكون العمل الذى يخضع لضريبة الأرباح التجارية والصناعية هو عمل يتفق وأغراض البر أو الجماعة ويحقق مقاصدها .

٢ — أن يكون الإيراد الذى يستمد من العمل الخاضع لضريبة الأرباح التجارية والصناعية من شأنه أن يحقق تغطية مصروفات منشأة البر أو الجماعة فإذا تجاوز ذلك أصبح من المتعين إخضاعه لضريبة الأرباح التجارية والصناعية .

(كتاب المصلحة رقم ٢ — ١/٤٥)

الفتوى :

فاقى قسم الرأى لوزارة المالية بانه يرى أن فتوى قسم الرأى مجتمعا صدرت بعد استعراض حالات مصنع الصوف التابع لجمعية القرش وصيدلية الاسعاف التابعة لجمعية

الاسعاف وسباق الخيل التابع لنادى الجزيرة الرياضى ، والمنشآت الفرعية الثلاث المذكورة تلتق مع المؤسسات الرئيسيه التابعة لها من حيث المبدأ الذى قامت عليه والغرض الذى تسعى إلى تحقيقه وهو يتفق لحد ما مع القيد الأول الذى ترى المصلحة إتباعه فى تطبيق الفتوى اما القيد الثانى الذى ترى المصلحة تقييد الفتوى به فى التطبيق فيرى القسم عدم أمكان الموافقه عليه لتباينه مع منطوق الفتوى وروحها .

(فتوى قسم الرأى لوزارة المالية بتاريخ ١٩٥٠/٢/٤ رقم ١٨٣ — ٥٢ /١٩٤)

٣٢ ـ أعفاء ـ جمعيات تعاونية .

الضريبة المقررة بالقانون ١٤ لسنة ١٩٣٩ تسرى على شركات التعاون وعلى الجمعيات التعاونية الموصوفة فى المادة ٣٢ من القانون رقم ١٤ لسنة ١٩٣٩ . أما الاعفاء من أداء الضريبة فهو مقيد بالشروط المحددة فى المادة ٤٠ فقرة ثانية فاذا لم تتوافر شروط الاعفاء هذه وجب أداء هذه الضريبة ومن ثم لا تنفى الجمعيات التعاونية للاستهلاك التى تتعامل مع غير أعضائها استناداً الى المادة ٤٠ فقرة ثالثة (المادة ٤٠)

وقائع الفتوى

قدمت مصلحة الفلاح والتعاون بوزارة الشئون الاجتماعية طلباً باعفاء الجمعيات التعاونية للاستهلاك التى تتعامل مع غير اعضائها من الضريبة على الارباح التجارية والصناعية وذلك فى الفترة السابقة لصدور القانون رقم ٥٨ لسنة ١٩٤٤ .

وتوجد ثلاثة آراء بالنسبة لموقف مصلة الضرائب تجاه الجمعيات :

الرأى الأول : أن الفقرة الثانية من المادة ٤٠ نصت على أعفاء «الجمعيات التعاونية للاستهلاك التى يقتصر عملها على جمع طلبات الأعضاء المنضمين إليها وعلى القيام فى مخازنها ومستودعاتها بتوزيع المواد الغذائية والمحاصيل والبضائع التى تتضمنها الطلبات المذكورة .

ونخرج من هذا النص بأن الجمعيات التى تخرج عن حدود هذا الاختصاص ويمتد نشاطها إلى غير الأعضاء يزول عنها الاعفاء وتكون خاضعة لنص الفقرة الأولى من المادة ٣٢ التى تقضى باخضاع « شركات التعاون للاستهلاك متى كانت تملك محال او حوانيت أو مخازن لبيع أو تسليم المواد الغذائية أو المحاصيل أو البضائع » فتكون كل ايراداتها المستحدثة من الأعضاء ومن غير الأعضاء خاضعة لضريبة الارباح التجارية والصناعية

ذلك الاستثناء أن الوارد فى المـــادة ٤٠ لايجوز التوسع فـــيه .

الرأى الثانى : وهو ما تطالب بتطبيقه جمعيات التعاون ويذهب إلى أن تفسير القانون يقتضى ربط جميع مواده بعضها ببعض والقاعدة القانونية أن المادة اللاحقه تنسخ حكم المادة السابقه لها . فإذا قضت المادة ٣٢ باخضاع جميات التعاون وقضت الفقرة الثانيه من المادة ٤٠ باعفاء تلك الجمعيات اذا اقتصر عملها على خدمة أعضائها وأصبح المستخلص من هذين النصين أن جمعيـــات التعاون التى تتجاوز فى نشاطها خدمة الأعضاء تصبح خاضعة للضريبة فان الفقرة الثالثه من المادة ٤٠ تهدر هذه النتيجة .

ذلك أن نص تلك الفقرة كان يقضى بإعفاء « المعاهد التعليمية وسائر الجماعات التى لا ترمى إلى الكسب » وتعدل هـذا النص بالقانون رقم ٣٩ لسنة ١٩٤١ إلى اعفاء « الجماعات التى لا ترمى إلى الكسب » وهو نص صريح واضح فى أن كل جمـاعة لاترمى إلى الكسب تكون معفية من الضريبة . والاعفاء هنا معناه إعفاء تلك الإيرادات التى تخضع قانوناً للضريبة ولكنها بسبب ايلولتها إلى جمـاعة لاترمى إلى الكسب تصبح معفية من الضريبة ، فتفسير النصوص بأن المقصود بالاعفاء هو الايرادات التى تأتى من الاعفاء لانفاقها فى صالحهم قول مردود عليه بأنه إعفاء أوجدته الفقرة الثانية من المادة ٤٠ وبذلك تصبح الفقرة الثالثة من المادة ٤٠ لا معنى لها مع أن هذه الفقرة كما هو ظاهر من تسلسل المواد وترتيبها تصبح هى الفيصل والأساس عند الفصل فى الموضوع .

الرأى الثالث : وهو الرأى الذى أخذت به مصلحة الضرائب بمنشورها رقم ٨٠ والذى استندت فيه إلى حكم المادة ٤ من التشريع الفرنسى من ناحية واستمدته من حكم الفقرات ١ و ٢ و ٣ من المادة ٣٢ والفقرتين ١ و٢

من المادة ٤٠ من القانون رقم ١٤ لسنة ١٩٣٩ وترتب على الأخذ بها جميعاً تقسيم الربح إلى ربح ناشيء من معاملات الأعضاء وربح ناشيء من معاملات غير الأعضاء وإعفاء الأول وإخضاع الثانى .

وتساءلت المصلحة عن رأى القسم .

(كتابها رقم ١/٧/٩ بتاريخ ٢٢ يناير ١٩٤٩)

الفتوى :

فأفتى القسم بأنه يرى أن الضريبة المقررة بالقانون رقم ١٤ لسنة ١٩٣٩ تسرى على شركات التعاون وعلى الجمعيات التعاونية الموصوفة فى المادة ٣٢ من القانون رقم ١٤ لسنة ١٩٣٩ . أما الاعفاء من أداء الضريبة فهو مقيد بالشروط المحددة فى المادة ٤٠ فقرة ثانية فإذا لم تتوافر شروط الاعفاء هذه وجب أداء هـــذه الضريبة . ولا نوافق على اعتبار الجمعيات التعاونية للاستهلاك التى تتعامل مع غير أعضائها معفاة من أداء الضريبة بالاستناد إلى المـادة ٤٠ فقرة (٣) ولهذا نشاطر مصلحة الضرائب وجهـة النظر المذكورة فى المنشور رقم ٨٠ الصادر فى ٩ فبراير ١٩٤٢ .

(فتواه بتاريخ ٢٢ مارس ١٩٤٩)

٣٣- إعفاء جمعيات تعاونية - ضريبة إضافية

الجمعيات التعاونيه ملزمة بجميع الضرائب والرسوم إلا مانص صراحه على اعفائها منه وتعتبر الضريبة الاضافية فى حكم الضريبة الأصلية .

الاصل هو خضوع جميع الافراد والهيئات للضرائب والرسوم المقررة طبقاً للقوانين واللوائح وأن الاعفاء منها استثناء لايقاس عليه ولا يتوسع فيه .

وبناء على ذلك ومن مقارنة هذه النصوص نرى أن الجمعيات التعاونية لاتعفى الا من الضرائب والرسوم المذكورة على سبيل الحصر فى المادة ٤٣ من القانون رقم ٥٨ لسنة ١٩٤٤ وأهمها الضريبة على الارباح التجارية والصناعية أما ماعدا ذلك من الضرائب والرسوم فان الجمعيات التعاونية تلزم بها طبقاً للقواعد العامة .

ولما كانت الضريبة المنصوص عليها فى المادة ٢٢ من القانون رقم ١٤٥ لسنة ١٩٤٤ هى ضريبة أضافية على ضريبة الأرباح التجارية والصناعية فان الجمعيات التعاونيه تعفى منها كذلك مالم يقرر القانون الذى يفرضها خلاف ذلك

(فتوى قسم الرأى لوزارة الشئون الاجتماعية رقم ١١٩ فى ١٠ - ٤ - ١٩٤٧
مجموعة مجلس الدولة لفتاوى قسم الرأى - السنوات الثلاث الاولى - سبتمبر سنة ١٩٤٦
سبتمبر سنة ٩٤٩ رقم ٢٥٢ ص ٣٩٠)

٤٣ — تنازل عن المنشأة ـ أثر عدم الإخطار.

يعتبر المتنازل عن المنشأة مسئولا بالتضامن مع المتنازل اليه طالما لم يتم الاخطار عن التنازل

إن المادة ٥٩ من القانون رقم ٤ لسنة ٩٣٩ تقضى بتطبيق أحكام المادة ٥٨ عند التنازل عن كل أو بعض المنشأة، والتنازل يكون حكمه فيما يتعلق بتصفية الضريبة حكم وقوف العمل. والأثر المترتب على هذا الحكم عند عدم الاخطار من التنازل هو :

أولا — الالتزام بدفع الضريبة عن سنة كاملة بدلا من تحصيل الضريبة على الأرباح لغاية التاريخ الذى حصل فيه التنازل .

ثانياً — اعتبار المتنازل له مسئولا بالتضامن مع المتنازل عما يستحق من الضرائب على المنشأة المتنازل عنها .

والمسئولية التضامنية المقررة فى المادة ٥٩ من القانون لا يجوز أن تتعدى الحدود المقررة فى المادتين ٥٨ و ٥٩ من القانون .

ويعتبر المتنازل له عند عدم الاخطار مسئولا بالتضامن مع المتنازل عما يستحق من الضرائب على المنشأة المتنازل له عنها ويعتبر بذلك مدينا بهذه الضرائب. ومن المفهوم أن يتم أولا ربط الضريبة على الممول المتنازل قبل مطالبة المتنازل له عنها لأن مسئولية الأخير تابعه لمسئولية الاول. ولهذا نرى ضرورة اتخاذ اجراءات الربط فى مواجهة الممول المتنازل عن المنشأة. وطالما أن المتنازل له يكون مسئولا بالتضامن عما يستحق من الضرائب على المنشأة المتنازل له عنها فان عناصر هذه المنشأة تدخل فى حدود امتياز مصلحة الضرائب المقرر فى القانون على ممتلكات الأشخاص الذين هم مدينون بالضريبة طبقاً لحكم المادة ٩٠ من القانون .

(فتوى قسم الرأى لوزارة الحربية والبحرية رقم ٤١٧٨ بتاريخ ٢١ — ١١ — ١٩٤٨ . مجموعة مجلس الدولة لفتاوى قسم الرأى ـ السنوات الثلاث الأولى ـ سبتمبر ٤٦ — سبتمبر ١٩٤٩ رقم ٣٥١ ص ٥٥٨)

التعليق :

يبين من نص المادة ٥٩ من القانون رقم ١٤ لسنة ١٩٣٩ أن المشروع أعطى التنازل عن كل أو بعض المنشأة حكم التوقف المنصوص عليه فى المادة ٥٨ .

ويعرف الشراح التنازل بأنه إنتقال ملكية المنشأة من يد إلى أخرى سواء أكان ذلك بالبيع أو المقايضة أو الهبة وهو قد يكون كليا أو جزئيا . فأما الأول فهو التنازل عن كل مقومات المنشأة المادية والمعنوية وأما الثانى فيقصد به التنازل عن بعض الحقوق المعنوية فيها كبيع الاسم التجارى أو براءة الاختراع . وعلى ذلك لايعتبر بيع بعض مقومات المحل المادية تنازلا فى حكم المادة ٥٩ .

وقد تناول الشراح فى فرنسا بحث حالة تحويل الشركات *Transformations de sociétés* وأثره فى تطبيق أحكام التنازل والتوقف فيرى الاستاذ بوكيه أنه يعتبر فى حكم التنازل أن تتنازى الشركة عن منشأتها لشركة أخرى لتكونا شخصية معنوية جديدة . ويرى أنه طالما يترتب على تحويل الشركة خلق شركة جديدة فانه لا يوجد تنازل بالمعنى القانونى. (١)

وتقضى تعليمات الادارة الفرنسية رقم ٧٥ الصادرة فى ٣١ يناير ١٩٢٨ بأنه كلما كان التغيير الذى يرد على الشركة منصوصاً عليه فى نظام الشركة فإنه من المقبول القول — عند عدم وجود ما يخالف ذلك من إرادة ذوى الشأن — أن يظل الشخص المعنوى الذى اصطحب نشوء الشركة قائما . وفى هذه الحالة لا يكون ثمة توقف أو تنازل يستوجب تصفية الضريبة فوراً . وعلى العكس من ذلك وفى حالة حصول تعديلات لا يقضى بها

(١) راجع بحث لصلاح الدين عبد الوهاب فى تحويل الشركات وأثره فى الضريبة على إيراد القيم المنقولة منشور بالمحاماة السنة ٣٤ العدد العاشر ص ١٥٨٩

العقد الأساسي للشركة فانه يجب لكي لا يترتب عليها انقضاء الشركة القائمة ونشوء شخص معنوي جديد أن تكون قليلة الأهمية وأن لا تقع أساساً على نظام الشركة . فاذا لم تتحقق هذه الشروط فان الأرباح التي حققتها الشركة القديمة حتى تاريخ التحويل يجب أن تحصل عليها الضريبة فوراً . (١)

وقد ساير القضاء المصري هذا النظر فقضت محكمة استئناف مصر في حكم لها بتاريخ ١٩/٥/١٩٤٨ (٢) « بأن التنازل إنما يكون عن حق معنوي في المنشأة بكاملها أو جزء فيها ومن ثم لا يشمل بيع شيء معين من الأشياء الملحقة بالمنشأة كالبضائع التي تحتويها أو الأدوات التابعة لها ، ولهذا فان النص لم يستعمل لفظ البيع الذي تشمل دلالته هذه الأشياء إذا حصل التصرف في شيء معين منها . »

كما قضت محكمة القاهرة الابتدائية بأن « المقصود بالتنازل المنصوص عليه في المادة ٥٩ هو التنازل عن عين العمل المستحقة عنه الضريبة والذي به تحتفظ المنشأة بكيانها الأصلي وبطبيعتها الأصلية وذلك بصرف النظر عما إذا كان المتنازل إليه قد إشترى كل أو بعض أدوات وأثاثات المنشأة أم أنه لم يشتر شيئاً منها . » (٣)

وقضت محكمة الاسكندرية الابتدائية في حكم لها بتاريخ ١٢ فبراير سنة ٩٥٣ بأن « إتفاق الممول مع آخر على دخوله شريكا معه في منشأته يعد تنازلا منه عن منشأته إلى الشركة التي تكونت منه ومن شريكه فاذا آلت المنشأة بعد ذلك إلى الشريك الجديد — بعد فسخ الشركة — عد ذلك تنازلا أيضاً من الشركة

---

(١) راجع مؤلف العلامة لوسيان بوكيه في الضريبة على الدخل الجزء الثاني ص ٤٠٣

(٢) الأستاذ كمال الجرف مجموعة الأحكام الأولى ص ٢٨٥ وما بعدها

(٣) حكمها في ٢٢ / ١ / ١٩٤٩ بمجموعة الأحكام الأستاذ كمال الجرف جزء ٤ ص ١٤٥

إلى هذا الشريك » . (١)

ويخلص مما تقدم أن التنازل عن المنشأة الذى يستوجب تصفية الضريبة فوراً إما أن يكون نتيجة نقل ملكية عناصرها المعنوية كشهرة المحل أو إسمه التجارى أو براءة الاختراع ، سواء أكان التصرف فى هذه العناصر مصحوباً بالعناصر المادية كأرفف المحل الخشبية وسائر محتوياته من بضائع وغيرها أم لم يكن كذلك - وإما أن تنحل المنشأة وتقوم بدلا منها منشأة أخرى عن طريق إجراء تعديلات جوهرية فى عقد تأسيسها. وتقرير هذه الحالة مرده إلى ظروف وملابسات كل حال . (٢)

فإذا ماتوافر للتنازل عناصرة [٣] التزم كل من المتنازل والمتنازل إليه

---

(١) مجموعة الأحكام للأستاذ الجرف جزء ٨ ص ٤٢١ - وراجع حكمها الصادر فى ١٠ مايو ١٩٥٣ والمشار اليه بكتاب دائرة المعارف الضريبية الأستاذ منصور محمد مجيد طبعة ١٩٥٤ جزء ثان ص ٢٢٦ حيث جاء به « إذا حلت الشركة وزالت شخصيتها تماما ونشأت شركة جديدة ذات شخصية مستقلة تغاير تماما الشخصية التى كانت للشركة الأولى إذ أتم ورثة الشريكين الذين كان منوطا بهم أعمال التصفية واقتسموا فيما بينهم موجوداتها ثم انفرد اثنان فقط من هؤلاء الورثة بتكوين الشركة الجديدة فلا يكون ثمة تنازل من الشركة الأولى بالمعنى المقصود فى قانون الضرائب أو استمرار لها بكيانها الأصلى وإن كان هناك وحدة فى نشاطهما . »

(٢) مذكرة النيابة العامة فى القضية رقم ١١٧١ سنة ١٩٥٤ كلى تجارى (غير منشورة)

(٣) قضت محكمة استئناف مصر فى حكمها المشار اليه آنفا والصادر بتاريخ ١٩ / ٥ / ١٩٤٨ بانه « لا يلزم من اشترى شيئا من الأشياء الملحقة بالمنشأة بتبليغ مصلحة الضرائب بالتصرف الحاصل طبقا لنص المادة ٥٩ سالفة الذكر ، ومن ثم فلا امتياز للحكومة على شىء من ممتلكاته طبقا للمادة ٩٠ من القانون رقم ١٤ لسنة ١٩٣٩ ، ولا يحق لمصلحة الضرائب توقيع الحجز على الشىء المبيع أو غيره من ممتلكات المشترى مادام شراءه للمبيع كان صحيحا . » (المجموعة الأولى للأستاذ كمال الجرف ص ٢٧٥ نبذه رقم ١١٧) .

بإخطار مصلحة الضرائب فى ميعاد لا يتجاوز ستين يوماً من تاريخ حصوله . فإن لم يقوما باتخاذ هذا الإجراء صارا ملزمين على وجه التضامن بما هو مستحق على المنشأة من ضرائب حتى تاريخ التنازل . والمقصود الضرائب المستحقة عن كافة السنوات السابقة على التنازل وليس فقط عن السنة المالية التى وقع التنازل خلالها .

وفى هذا المعنى قضت محكمة استئناف الاسكندرية بحكمها الصادر فى ١٠ ديسمبر ١٩٤٧ فقالت أن « المتنازل اليه الذى لا يبلغ مصلحة الضرائب عن التنازل فى بحر ال ٦٠ يوماً من تاريخ التنازل يعتبر مسئولا بالتضامن عما يستحق من الضرائب على المنشأة طبقاً للمادة ٥٩ . وهذا النص عام شامل لكل ما هو مستحق من الضرائب وليس قاصراً على ضرائب السنة التى حصل فيها التنازل كما نصت المادة ٥٨ السابقة عليها فى حالة وقوف المنشأة عن العمل . » [1]

وتأييداً لذلك قضت محكمة النقض « بأن مفاد نص المادة ٥٩ من القانون رقم ١٤ لسنة ١٩٣٩ قبل تعديلها بالقانون رقم ١٢٧ لسنة ١٩٤٨ هو أنه مالم تخطر مصلحة الضرائب بالتنازل عن المنشأة فى مدى ستين يوما من تاريخ التنازل يكون المتنازل له مسئولا قبل مصلحة الضرائب بالتضامن مع المتنازل عما عساه يكون مستحقاً من الضرائب على أرباح المنشأة قبل التنازل ، ولا يمكن ان ينصرف النص إلى أن المتنازل له يكون مسئولا عما يستحق من الضرائب بعد تاريخ التنازل دون مسئوليته عن الضرائب المستحقة قبل ذلك . إذ مسئوليته عن الضرائب التى تستحق بعد تاريخ التنازل واضحة لا تحتاج إلى نص . » [2]

---

(١) راجع كتاب مبادىء القضاء فى الضرائب للاستاذ عبدالحميد السكرى ص ٣٤٠ بند رقم ١٣٩٥ — وراجع حكم محكمة الاسكندرية الابتدائية المختلطة فى ١٩٤٧/١/١٥ بنفس المرجع ص ٣٤٣ نبذة رقم ١٤١١

(٢) ٢٥ مارس سنة ١٩٥٤ مجموعة أحكام النقض السنة الخامسة ص ٦٧٢ رقم ١٠٧

ولما كانت المادة ٥٩ قد جاءت خلواً من تحديد ماهية التضامن الذى يكون بين المتنازل والمتنازل إليه عما استحق على المنشأة المتنازل عنها من ضرائب إلى تاريخ التنازل ، ولم تورد أى استثناء لأحكام التضامن العامة الواردة فى القانون المدنى فإنه يتعين تطبيق هـــذه الأحكام بما لا يتعارض مع أى نص من نصوص قوانين الضرائب . (١)

وقيام المتنازل إليه وحده بالإبلاغ لا يعفى من المسئولية التضامنية عن الضرائب المستحقة على المنشأة طالما أن المتنازل لم يقم بهذا الواجب القانونى . ذلك لأن المادة ٥٩ أوجبت على كل منهما أن يخطر المصلحة بحصول التنازل . وفى هذا المعنى قضت محكمة الاسكندرية الابتدائية المختلطة فى ١٥ / ١ / ١٩٤٧ بأن « قيام المشترى وحده بإبلاغ المصلحة شراءه المنشأة لا يخليه من مسئولية الضرائب المستحقة على المالك السابق طالما لم يقم هذا الأخير بابلاغ المصلحة التنازل الصادر منه فى الميعاد المطلوب . » (٢)

معنى المنشأة فى حكم المادة ٥٩:

المنشأة هى مجموعة متساندة من العناصر المادية وغـــير المادية . أما العناصر أو المقومات المادية فهى المهمات والبضائع ويقصد بالمهمات الأثاث التجارى والآلات وجميع المنقولات المادية التى تستعمل فى الاستغلال ويقصد بالبضائع جميع المنقولات المادية المعدة للبيع ـ وأما العناصر غير المادية فهى الأسم التجارى والعنوان والاتصال بالعملاء والسمعة التجارية وبراءات الاختراع والعلامات التجارية والنماذج الصناعية . . الخ وبوجه عام كافة حقوق الملكية الأدبية والصناعية والفنية المرتبطة بالمحل التجارى (٣). وبهذا يختلط تعبير « المنشأة » من وجهة النظر القانونية بالاستغلال لأنه

---

(١) راجع حكم محكمة مصر الابتدائية فى ٢٢ مارس ١٩٥٣ مشار اليه بكتاب مبادىء القضاء فى الضرائب ص ٣٤٣ نبذة رقم ١٤٠٧

(٢) مبادىء القضاء فى الضرائب نبذة رقم ١٤١٠

(٣) دائرة المعارف الضريبية للأستاذ منصور محمد نجيب طبعة ١٩٥٤ الجزء الثانى ص ٢٣٢

لايهم فى قليل أو كثير أن يباشر التاجر استغلاله أو نشاطه التجارى بأمواله الخاصة أو بأموال مملوكة لغيره (١)

متى يعتبر التنازل حجة على المصلحة :

تنص الفقرة الأخيرة من المادة ٥٩ معدلة من القانون رقم ١٤ لسنة ١٩٣٩ بأن « لايكون التنازل حجة فيما يتعلق بتحصيل الضرائب مالم تتخذ الإجراءات المنصوص عليها فى القانون رقم ١١ لسنة ١٩٤٠ »

والقانون رقم ١١ لسنة ١٩٤٠ خاص ببيع المحلات التجارية ورهنها وقد نصت المواد الثلاث الأولى منه على ما يأتى :

مادة ١ — يثبت عقد بيع المحل التجارى بعقد رسمى أو بعقد عرفى مقرون بالتصديق على توقيعات أو أختام المتعاقدين .

ويجب أن يحدد فى عقد البيع ثمن مقومات المحل التجارى غير المادية والمهمات والبضائع كل على حدة .

ويخصم مما يدفع من الثمن أولا ثمن البضائع ثم ثمن المهمات ثم ثمن المقومات غير المادية ولو اتفق على خلاف ذلك .

مادة ٢ — يشهر عقد البيع بقيده فى سجل خاص معد لهذا الغرض فى مكتب السجل التجارى بالمحافظة أو المديرية التى يقع فى دائرتها المحل التجارى .

وإذا اشتمل عقد البيع فرعاً للمحل التجارى بالقطر المصرى ، وجب أيضاً اتخاذ إجراءات القيد فى مكتب السجل التجارى بالمحافظة أو المديرية التى يوجد بدائرتها هذا الفرع .

وإذا كان مابيع هو الفرع وحده أجرى القيد فى كل من مكتبى السجل السجل التجارى بالمحافظة أو المديرية التى يوجد فى دائرتها المحل الرئيسى والفرع .

---

(١) ريبير فى شرح القانون التجارى طبعة ١٩٥٤ ص ١٥٠ نبذة رقم ٣٤٠

مادة ٣ — يجب إجراء القيد فى خلال خمسة عشر يوما من تاريخ البيع وإلا كان القيد باطلا ويكون للقيد الأولوية على القيود التى تجرى على ذات المشترى فى نفس الميعاد .

ومع وجود هذا النص فانه لايترتب ثمة بطلان على عدم قيد عقد التنازل لأن الجزاء الذى ترتبه الفقرة الأخيرة من المادة ٥٩ معدلة من القانون رقم ١٤ لسنة ١٩٣٩ هو عدم النفاذ *inopposabilité* دون البطلان لورود عبارة « لا يكون التنازل حجة فيما يتعلق بتحصيل الضريبة ما لم »

والقصد من اشتراط ثبوت البيع بعقد رسمى أو بعقد عرفى مصدق على توقيعات أو أختام المتعاقدين فيه إنما هو رغبة المشرع فى المحافظة على امتياز البائع . ولا يزال عقد بيع المحل التجارى عقداً رضائياً فى ظل القانون رقم ١١ لسنة ١٩٤٠ ذلك لأن المشرع لم يقض ببطلان عقد البيع غير الثابت بالكتابة ويرى بعض الشراح أنه يجوز إثبات هذا العقد بالإقرار أو باليمين طبقاً للقواعد العامة(١) ونرى غير ذلك إذ أن القانون وقد اشترط الكتابة للإثبات فان ذلك يعنى أنه قصد إحاطة الاثبات فى عقد بيع المحل التجارى بشكلية خاصة تجب مراعاتها ويكون الاثبات بأى طريق آخر غير مقبول ولا يعتبر دليلا .

---

(١) المرحوم الدكتور محمد صالح فى مؤلفه فى شرح القانون التجارى طبعة ١٩٤٩ ص ٢١٥ نبذة ١٣٣

٣٥ـ خضـــوع ـ تأمين.

تخضع الضريبة المقررة بموجب قانون الاشراف على هيئات التأمين وضريبة الأرباح التجارية والصناعية عمليات السمسرة لحساب أعضاء جماعات التأمين بالاكتتاب

إن نص المادة ٧٣ من القانون رقم ١٥٦ لسنة ١٩٥٠ الخاص بالاشراف والرقابة على هيئات التأمين يفرض على كل شخص أو شركة تزاول فى البلاد المصرية مهنة السمسرة فى التأمين لحساب عضو أو أكثر من أعضاء التأمين بالاكتتاب ضريبة قدرها ٢٫٥ ٪ من مجموع الاقساط المحصلة من وثائق التأمين التى عقدت عن طريقه مع أعضاء الجماعة أو لحسابهم .

وظاهر من هذا النص أن الضريبة المقررة بموجبه قد فرضت مباشرة على مزاولى مهنة السمسرة فى التأمين على حساب أعضاء جماعات التأمين بالاكتتاب .

ومن ثم فإن نص المادة ٧٣ من القانون المشار اليه ليس فيه ما يفيد صراحة أن الضريبة المقررة بموجبه قد قصد منها إعفاء أعضاء جماعات التأمين بالاكتتاب من ضريبة الأرباح التجارية والصناعية والضريبة الخاصة إذا توافرت الشروط القانونية — ومن بينها إقليمية قوانين الضرائب المصريه ـ لفرضها على أرباحها الناتجة من عمليات التأمين التى تعقد لحسابهم فى مصر .

(فتوى الشعبة المالية والاقتصادية . رقم ٦٧٤ فى ٦ـ٣ـ١٩٥٢ مجموعة مجلس الدولة لفتاوى قسم الرأى . السنتين السادسة والسابعة سبتمبر ١٩٥١ — سبتمبر ١٩٥٣ رقم ٢٦٦ ص ٦٢٢

٣٦ — ربط حكمى ـ سنة الأساس ـ معنى الأرباح .

أن المقصود بعبارة الارباح الواردة فى المادة الاولى من المرسوم بقانون رقم ٢٤٠ لسنة ١٩٥٢ هو بقيمة الاعمال ربحاً كانت أو خسارة

إن الفقرة الأولى من المادة الأولى من المرسوم بقانون رقم ٢٤٠ لسنة ١٩٥٢ تقضى بأن تتخذ الأرباح المقدرةعن سنة ١٩٤٧ بالنسبة إلى المولين الخاضعين لربط الضريبة بطريق التقدير أساساً لربط الضريبة عليهم عن كل من السنوات من ٤٨ إلى ١٩٥١ .

وحيث أن الفقرة الثانيةمن المادة المذكورة تقضى بأنه إذا لم يكن للممول نشاط ما خلال سنة ١٩٤٧ أو كان قد بدأ نشاطه خلال تلك السنة فتتخذ أساساً لربط الضريبة الأرباح المقدرة عن أول سنة لاحقة بدأ فيها الممول نشاطه أو استأنفه .

وحيث أن الفقرة الأولى ذكرت عبارة « الأرباح » على حين ذكرت الفقرة الثانية عبارة النشاط وقرنتها بعبارة الارباح .

وحيث أن النشاط كما قد تكون نتيجته الأرباح قد تكون نتيجته الخسارة كذلك .

وحيث أنه يستفاد من الفقرة الثانية أن المعول عليه فى إختيار سنة ١٩٤٧ أو أى سنة لاحقة لها كسنة للأساس هو بمزاولة النشاط فى هذه السنة أو تلك ومن ثم تكون مزاولة النشاط هى التى تحدد سنة الأساس .

وحيث أن الشارع حدد الحالات التى تتخذ فيها إحدى السنتين اللاحقة لسنة ١٩٤٧ سنة للأساس على سبيل الحصر وهى إذا لم يكن للمول نشاط ما فى سنة ١٩٤٧ وكان قد بدأ نشاطه خلال تلك السنة وليس من بينها إصابة المنشأة بخسارة فى سنة ١٩٤٧

وحيث أنه إذا كان للممول فى سنة ١٩٤٦ نشاط نتيجته خسارة كانت سنة الأساس هى سنة ١٩٤٧ .

وحيث أن الشارع عندما ذكر عبارة « الارباح » فى الفقرة الأولى من المادة الأولى من المرسوم بقانون رقم ٢٤٠ لسنة ١٩٥٢ لم يكن فى وسعه أن يذكر بجانبها عبارة « الخسارة » لأن الضريبة إنما تربط على الربح لا على الخسارة (م ٤٢ ق - ١٤ - ٣٩)

ولما كانت قاعدة الربط الحكمى التى قررها المرسوم بقانون سالف الذكر إنما بنيت على دلالة الارقام القياسية لأسعار الجملة وأسعار التجزئة ونفقات المعيشة وهذه الدلالة قائمة فى حالتى تحقيق الربح أو الإصابة بخسارة .

وحيث أن الشارع هدف من إصدار المرسوم بقانون رقم ٢٤٠ لسنة ١٩٥٢ إلى تصفية الماضى دفعه واحدة لإنهاء النزاع فى معظم القضايا المطروحة على القضاء من السنوات من ١٩٤٦ إلى ١٩٥١ وبذلك يتحدد مركز الممول تحديداً نهائياً

وحيث أن قاعدة الربط الحكمى جاءت استثناء من أحكام الفصل الخامس من الكتات الثانى من القانون رقم ١٤ لسنة ١٩٣٩ .

وحيث أن الفصل الخامس المشار اليه تضمن عدة قواعد قانونية خاصة بالضريبة .

وحيث أنه يتضح من المذكرة الإيضاحية للمرسوم بقانون أن الاستثناء قاصر على إحلال قاعدة الربط الحكمى محل الربط على الربح الحقيقى وفى تلك الحدود تعتبر القاعدة الجديدة إستثناء من أحكام الفصل الخامس سالف الذكر .

وحيث أن الخسارة الحقيقية تخضع لحكم المادة ٥٧ من القانون رقم ١٤ لسنة ١٩٣٩ .

وحيث أن ما يسرى على الخسارة الحقيقية يسرى كذلك على بديلتها

الخسارة الحكمية .

لذلك يسرى حكم المادة ٥٨ من القانون رقم ١٤ لسنة ١٩٣٩ على الممول الخاضع لحكم المرسوم بقانون رقم ٢٤٠ لسنة ١٩٥٢ الذى يصاب بخسارة فى سنة الاساس .

لذلك رأت الشعبة أن المقصود بعبارة (أرباح) الواردة فى المادة الاولى من المرسوم رقم ٢٤٠ لسنة ١٩٥٢ هو نتيجة الأعمال ربحاً كانت أو خسارة وأن المادة ٥٧ من القانون رقم ١٤ لسنة ١٩٣٩ تسرى على المنشأة التى تصاب بخسارة فى سنة الأساس [1] .

(فتوى الشعبة المالية والاقتصادية رقم ٢٩١٧ فى ١٦ - ١٠ - ١٩٥٢ مجموعة مجلس الدولة لفتاوى قسم الرأى السنتين السادسة والسابعة سبتمبر ١٩٥٣ - سبتمبر ١٩٥٣ رقم ٢٦٧ ص ٦٢٣) .

---

(١) وقد حكمت بما يتفق ومدلول هذه الفتوى بعض الأحكام (أنظر حكم محكمة الاسكندرية الابتدائية فى القضية ١٨٦١ لسنة ٥٢ بجلسة ١٩٥٣/٦/٩ - مجلة الضرائب - أغسطس وأكتوبر ١٩٥٣ - ص ٦٢٨) على أن بعض احكام ذهب إلى الأخذ بالرأى العكسى (منها حكم محكمة المنصورة الابتدائية فى القضية ٦٦ لسنة ٥١ بجلسة ١٩٥٤/٢/٤) وقد أيد هذا الرأى الأخير الأستاذ زكريا محمد شفيق فى بحث له بعنوان «مدى تطبيق المرسوم ٢٤٠ لسنة ٥٢ فى حالة إنتهاء سنة القياس بخسارة» - مجلة التشريع المالى والضريبى - عدد مارس ٥٤ ص ١٧٢

تعليق

نص المرسوم بقانون رقم ٢٤٠ لسنة ١٩٥٢ الذى صدر فى ١٦ أكتوبر سنة ١٩٥٢ على ما يلى : —

مادة ١ — إستثناء من أحكام الفصل الخامس من الكتاب الثانى من القانون رقم ١٤ لسنة ١٩٣٩ المشار إليه تتخذ الأرباح المقدرة عن سنة ١٩٤٧ بالنسبة إلى الممولين الخاضعين لربط الضريبة بطريق التقدير أساساً لربط الضريبة عليهم عن كل سنة من السنوات من ١٩٤٨ إلى ١٩٥١ .

فإذا لم يكن للممول نشاط ما خلال ١٩٤٧ أوكان قد بدأ نشاطه خلال تلك السنة اتخذ أساساً لربط الضريبة الأرباح المقدرة عن أول سنة لاحقة بدأ فيها الممول نشاطه أوإستأنفه ولا يؤثر فى هذا الحكم تقادم الضريبة عن السنة المتخذة أساساً للتقدير .

مادة ٢ — لا يسرى هذا القانون على الحالات التى ربطت فيها الضريبة ربطاً نهائياً فى أية سنة من السنين من ١٩٤٨ إلى ١٩٥١ .

وأوردت المذكرة الإيضاحية لهذا القانون أن «القاعدة المقترحة تقضى بربط الضريبة على الايراد الحكمى بدلا من الايراد الفعلى وذلك استثناء من القاعدة المقررة فى الفصل الخامس من الكتاب الثانى من القانون رقم ١٤ لسنة ١٩٣٩ . واتخاذ الايراد الحكمى أساساً لربط الضريبة ليس قاعدة جديدة فى التشريع المصرى فقد كانت المادة ٥٥ من القانون رقم ١٤ لسنة ١٩٣٩ قبل الغائها بالقانون رقم ١٢٠ لسنة ١٩٤٤ تقضى بأن يعمل بالتقدير لمدة سنتين — وسيقتصر سريان القاعدة على الممولين الخاضعين لربط الضريبة عن السنوات من ١٩٤٨ إلى ١٩٥١ ، ولا يستثنى من قاعدة اتخاذ الإيراد الحكمى أساساً للتقدير إلا الحالات التى تم فيها ربط نهائى فى أى سنة

من السنوات ١٩٤٨ إلى ١٩٥١ سواء كان هذا الربط بناء على اتفاق المصلحة والممول على رقم الأرباح أو بناء على تقدير للمأمورية صار نهائياً لعدم الطعن فى الميعاد القانونى أو بناء على قرار للجنة التقدير أو للجنة الطعن صار نهائيا بعدم الطعن فيه أو بناء على حكم من المحكمة أصبح نهائيا . أما الحالات التى تم فيها الربط بناء على قاعدة أو حكم لم يصبح نهائياً فانها تسوى وفقاً للقاعدة المقترحة .

وقد ثار الخلاف فى الفقه والقضاء فيما إذا كانت أرباح سنة ١٩٤٧ المتخذة أساساً لتقدير الأرباح عن السنوات من ٤٨ إلى ٥١ تعتبر قرينة قانونية قاطعة لا تقبل اثبات العكس أم لمصلحة الضرائب طرحها جانبا والأخذ باقرارات الممول عن هذه السنوات .

فيذهب بعض الشراح إلى أن المرسوم بقانون رقم ٢٤٠ لسنة ١٩٥٢ قد جاء قاطعا فى معنى اتخاذ أرباح سنة ١٩٤٧ أساساً لأرباح الممولين الخاضعين لربط الضريبة بطريق التقدير عن السنوات من ١٩٤٨ إلى ١٩٥١ .

(راجع دائرة المعارف الضريبية للاستاذ منصور نجيد طبعه ١٩٥٤ الكتاب الثانى ص ٢٦١) .

ويستندون فى ذلك إلى حكم صدر من محكمة الاسكندرية الابتدائية فى ١٨ / ٢ / ١٩٥٣ (منشور فى مجموعة الجرف — ٨ / ٣٣٩ / ١٠٦٣) جاء فيه « أن الأصل أن تربط الضريبة على أساس الأرباح الحقيقية أو الفعلية إلا أن المشرع وضع قاعدة جديدة تقضى بربط الضريبة على الإيراد الحكمى بدلا من الايراد الفعلى . فالقانون رقم ٢٤٠ لسنة ١٩٥٢ إذ جعل أرباح سنة ١٩٤٧ أساساً لتقدير أرباح السنوات التالية قد فرض قرينة قانونية قاطعة لا تقبل المناقشة ولا إثبات العكس سواء من ناحية الممول أو مصلحة الضرائب . » ويؤخذ من المذكرة التفسيرية للقانون سالف الذكر

أن الباعث على إصداره هو التغلب على الصعوبات التى واجهتها مصلحة الضرائب فى ربط الضريبة على عدد كبير من المولين بسبب نقص الأيدى العاملة بالمصلحة وعجزها عن ملاحقة اطراد زيادة المكلفين بأداء الضريبة .

فالمقصود إذن هو وضع حد لمتاعب المصلحة فيما يتعلق بتقدير أرباح المولين عن السنوات من ١٩٤٨ إلى ١٩٥١ حتى يمكنها أن تتفرغ للتقدير والربط فى مواعيده فى السنوات القادمة .

وعلى خلاف ما تقدم يذهب رأى آخر إلى أنه لا يجوز لأية منشأة أن تتهرب من الفحص بحجة أن الربط يجب أن يتم وفقا لأحكام هذا المرسوم بقانون وتتوصل بهذه الطريقة إلى التهرب من دفع ضرائب أعلى فهو مجرد قانون إجراءات ليعين مصلحة الضرائب على الربط إذا شاءت التمسك بأحكامه وهو لا يخول المولين حقوقا جديدة .

(يراجع بحث الدكتور محمود زكى سالم فى العدد السادس عشر مايو سنة ١٩٥٤ من مجلة التشريع العالى والضرائب .)

وقد حكم تأيداً لهذا الرأى « بأنه واضح من صياغة المادة الأولى من المرسوم بقانون رقم ٢٤٠ لسنة ١٩٥٢ أن أرباح سنة ١٩٤٧ ستتخذ أساساً لأرباح السنوات التالية ؛ بمعنى أن أرباح سنة ١٩٤٧ بالنسبة إلى مصلحة الضرائب حد أدنى فى التقدير للسنوات التالية ، فإذا ما أقر المول فى السنوات الأخيرة بأرباح أكثر من أرباح سنة ١٩٤٧ تعين أخذه بأقراره » وليس فى هذا مجافاة لحكمة المشرع التى حدت به إلى أصدار المرسوم رقم ٢٤٠ لسنة ١٩٥٢ وهو حسم المنازعات الخاصة بتقدير الأرباح عن السنوات من ١٩٤٨ إلى ١٩٥١ إذ يؤخذ المقر بأقراره فيحسم كل نزاع حول التقدير وهو ماهدف اليه المشرع من وراء تشريعه الأخير » .

(محكمة سوهاج الابتدائية ١٩٥٣/١٢/٦ القضية رقم ١٣ سنة ١٩٥٠ مجلة الضرائب فبراير سنة ١٩٥٣ ص ٧٧٧) .

وقد عرض بعض الشارحين لهذه النقطة بقولهم أنه مهما يكن من أمر فقد جاء المرسوم بقانون ، بقرينة قانونية قاطعة ، من مقتضاها أن تقدر أرباح الممول الخاضع لربط الضريبة بطريق التقدير فى أى من السنوات من ١٩٤٨ إلى ١٩٥١ بنفس ما قدرت به عن سنة ١٩٤٧ . وقد كان محل بحث المشرع حلا وسطا أقرب إلى العدالة وهو أن يجعل من ذلك الحكم الذى قرره قرينة قانونية تقبل إثبات العكس. ومن ثم يكون لمصلحة الضرائب أن تقيم الدليل على أن الممول فى إحدى السنوات من ١٩٤٨ إلى ١٩٥١ أو فيها جميعاً قد حقق أرباحاً تزيد على أرباحه فى سنة ١٩٤٧ وكذلك يكون للممول أن يقيم الدليل على أن أرباحه فى أى سنة منها لم تصل إلى أرباحه فى سنة ١٩٤٧ - كذلك شأن الخسارة - كان هذا الحل أمام المشرع ولكنه أثر انقاذ مصلحة الضرائب من حالاتها المتأخرة بأى ثمن ولو ضحى فى سبيل ذلك بمبدأ من أهم مبادىء دستور الضرائب وهو العدالة الضريبية . ولهذا عالج المشرع الأشكال من جانب واحد هو جانب الخزانة - فارضا أن الأمر سينتهى بها إلى أن تحصل على حقوقها كاملة غير منقوصة : فما يفوتها الحصول عليه من ممول سوف تحصل عليه من ممول آخر . وأغفل الجانب الآخر : جانب الممولين وهو جانب تعدد رعاياه عن الجانب الأول وأدى ذلك إلى أن أفاد ممول على حين غبن عشرات الممولين - أو على الأقل أفاد فريق على حساب آخر — وخرجت الخزانة بنصيب الأسد.

(يراجع بحث الاستاذ كمال الجرف فى المرسوم بقانون رقم ٢٤٠ لسنة ١٩٥٢ مجلة الضرائب عدد إبريل سنة ١٩٥٢) .

وقد أخذت النيابة فى مذكرتها المقدمه فى القضية رقم ١٥٦ لسنة ١٩٥٤ كلى تجارى مصر بالرأى الذى يذهب إلى أن المرسوم بقانون رقم ٢٤٠ لسنة ١٩٥٢ قد أنشأ قرينة قانونية قاطعة فى تحديد أرباح الممولين الخاضعين للتقدير بأن اتخذ سنة ١٩٤٧ أساساً لتحديد أرباحهم عن السنوات

من ١٩٤٨ إلى سنة ١٩٥١ وقالت أنه مما يعزز هذا النظر أن هذا المرسوم صدرت أحكامه بأنها استثناء من أحكام الفصل الخامس من الكتاب الثانى من القانون رقم ١٤ لسنة ١٩٣٩ — والمفهوم أن الاستثناء لا يقاس عليه ولا يتوسع فى تفسيره — فبات البحث عن الأرباح الحقيقية للسنوات من ١٩٤٨ إلى ١٩٥١ عديم الجدوى خاصة إذا سلمنا أن هذا المرسوم بقانون قد أتى بقاعدة تنظيمية فى تحديد الأرباح يجب إتباعها لأن الأصل فى نصوص القانون أعمالها لا اهمالها والا كان التشريع لغوا مفروض فى المشرع التنزه عنه إذ أن صدور هذا المرسوم كان لحكمه أفاضت مذكرته الايضاحية فى بيانها فلا يجوز إذن لمصلحة الضرائب أن تخرج عن هذه الحكمة لتستفيد على أى الأمور.

ويعزز ذلك أيضاً أن البند الأول من التعليمات التفسرية لمصلحة الضرائب الصادرة فى ١٩٥٢/١٢/٢ يقضى بأن تسرى أحكام المرسوم بقانون رقم ٢٤٠ لسنة ١٩٥٢ على كل ممول تم الربط عليه بطريق التقدير عن سنة ١٩٤٧ أو السنة التالية المنتهية خلالها سنتى ٤٧/٤٦ حتى ولو كانت لديه دفاتر عن السنوات التالية وأظهرت أرباحا تزيد أو تقل عن سنة الأساس.

<u>أسس تطبيق هذا التشريع</u> :

يبين من عرض نصوص المرسوم ٢٤٠ لسنة ١٩٥٢ ومذكرته الإيضاحية أن ثمة قواعد يجب أن يقوم عليها وهى :

<u>أولا</u> : أن يكون الممول خاضعاً لربط الضريبة بطريق التقدير.

<u>ثانياً</u> : سنة الأساس وهى سنة ١٩٤٧

<u>ثالثاً</u> : السنوات المقيسة وهى من ١٩٤٨ إلى ١٩٥١

<u>رابعاً</u> : وحده النشاط.

فأما عن القاعدة الأولى فانه يشترط لكى يخضع الممول لأحكام المرسوم بقانون رقم ٢٤٠ لسنة ١٩٥٢ أن يكون خاضعاً للتقدير .

وقد نصت المادة ٤٥ من القانون رقم ١٤ لسنة ١٩٣٩ المعدلة بالقانون رقم ٩٧ لسنة ١٩٥٢ على مايلى :

« تربط الضريبة على الأرباح الحقيقية الثابتة من الاقرار المقدم من الشركة إذا قبلته مصلحة الضرائب وللمصلحة تصحيح الإقرار أو تعديله ويتعين عليها عندئذ أن تخطر الشركة بكتاب موصى عليه مصحوب بعلم وصول بعناصر ربط الضريبة أو أن تدعوها إلى موافاتها كتابة بملاحظاتها على التصحيح أو التعديل وذلك فى خلال شهر من تسلم الأخطار. فإذا وافقت الشركة على التصحيح أو التعديل . ربطت الضريبة على مقتضاه .

ويكون الربط غير قابل للطعن فيه وتكون الضريبة واجبة الأداء فوراً .

وإذا لم توافق الشركة على التصحيح أو التعديل أو لم تقتنع مصلحة الضرائب بما أرسلته الشركة على التصحيح أو التعديل أو لم تقتنع مصلحة الضرائب بما أرسلته الشركة من ملاحظات فى الميعاد ربطت المصلحة الضريبة وفقاً لما استقر عليه رأيها وأخطرت الشركة بهذا الربط بكتاب موصى عليه بعلم وصول وحددت لها شهراً لقبوله أو الطعن فيه وفقا للمادة ٥٢ .

فإذا ما انقضى هذا الميعاد دون طعن من الشركة أصبح الربط نهائياً والضريبة واجبة الأداء فوراً . إما اذا طعنت الشركة فى الميعاد فلا يكون الربط واجب الأداء إلا بمقدار ماقبلته الشركة من ملاحظات المصلحة مع عدم الأخلال بحكم المادتين ٤٤ ،٤٨ .

وإذا امتنعت الشركة عن تقديم الاقرار أو المستندات أو البيانات المنصوص عليها فى المادتين ٤١ ،٤٤ وكذلك إذا لم ترد الشركة على ماطلبته المصلحة من ملاحظات على التعديل أو التصحيح قدرت المصلحة الأرباح وربطت الضريبة وفقا لهذا التقدير وتكون الضريبة واجبة الأداء فوراً

وإنما يكون للشركة أن تطعن فى التقدير وفقاً للاجراءات المنصوص عليها فى المادة ٥٢» .

ولما كانت المادة ٤٧ من القانون رقم ١٤ لسنة ١٩٣٩ المعدلة بالقانون رقم ١٤٦ لسنة ١٩٥٠ تقضى بأنه« فيما يتعلق بالربط والتقدير يسرى على سائر الممولين مايسرى على الشركات المساهمة من الأحكام المبينة فى المادة ٥٤ من هذا القانون».

فإن مفهوم هذين النصين ان الممول ان لم يقدم إقراراً عن أرباحه أو خسارته تربط عليه الضريبة بطريق التقدير ويعلن بذلك على النموذج رقم ١٩ ضرائب بالبريد الموصى عليه مع علم الوصول وتصبح الضريبة واجبة الاداء فوراً طبقاً لهذا التقدير وللممول ان يطعن فى هذا التقدير خلال شهر من تاريخ استلامه النموذج رقم ١٩ ضرائب .

(راجع كتاب الأحكام العامة والإجراءات فى قوانين الضرائب للأستاذ منصور نجيد ص ٥٨)

وقد نص البند التاسع من التعليمات التفسيرية لمصلحة الضرائب الخاصة بتطبيق المرسوم بقانون رقم ٢٤٠ لسنة ١٩٥٢ على انه تطبيقا لنص المادة ٤٥ معدلة والمرسوم بقانون رقم ٢٤٠ لسنة ١٩٥٢ يوجـــه النموذج ١٩ ضرائب بربط الضريبة على أرباح السنوات من ١٩٤٨ إلى ١٩٥١ قياساً على أرباح سنة ١٩٤٧ مع التنويه بأن ذلك طبقا للمرسوم بقانون رقم ٢٤٠ لسنة ١٩٥٢

ومن ذلك يبين أنه لا يلزم إذا ماتعلق الأمر بتطبيق المرسوم بقانون رقم ٢٤٠ لسنة ١٩٥٢ أن يوجه النموذج رقم ١٨ ضرائب أولا بل يعلن الممول بالنموذج رقم ١٩ مباشرة لأن هذه الحالة ليست من حالات التقدير .

سنة الأساس :

تنص المادة الأولى من المرسوم بقانون المذكور على أن سنة الأساس

هى سنة ١٩٤٧ وقد ساد رأيان فى صدد تحديد المقصود بسنة ١٩٤٧ وهل هى السنة الميلادية أم هى سنة ١٩٤٧ المحاسبية أى السنة المالية المنشأة التى تنتهى خلالها أم هى سنة أخرى :

فذهب رأى إلى القول بأن سنة ١٩٤٧ تعتبر سنة أساس للسنوات ١٩٤٨ إلى ١٩٥١ فاذا بدأ الممول نشاطه خلال سنة ١٩٤٧ اعتبرت سنة ١٩٤٨ أساساً للسنوات من ١٩٤٩ إلى ١٩٥١ وهكذا. فاذا كانت سنوات الممول متداخلة اعتبرت سنة ١٩٤٦-١٩٤٧ سنة أساس للسنوات ١٩٤٧ - ١٩٤٨ إلى سنة ١٩٥٠ - ١٩٥١ (يراجع كتاب دائرة المعارف الضريبية للأستاذ منصور محمد نجيد الكتاب الثانى ص ٢٦٣ وراجع كذلك التعليمات التفسيرية للمرسوم بقانون رقم ٢٤٠ لسنة ١٩٥٢ بند أول الذى أوردناه آنفاً) .

وذهب رأى آخر إلى أن الصحيح هو أن تؤخذ أرباح سنة ١٩٤٧/١٩٤٨ أساساً لربط الضريبة فى السنوات التالية وذلك لأن المشرع اعتمد على الأسعار القياسية للسنوات من سنة ١٩٤٧ إلى سنة ١٩٥١ ولم يأخذ فى الاعتبار أسعار السنوات السابقة أو اللاحقة أو جزءاً منها ؛ ومن ثم يتعين ألا تتخذ أى فترة سابقة على سنة ١٩٤٧ كأساس للقياس وألا تكون أى فترة بعد سنة ١٩٥١ مقيسة وبذلك يتوفر عنصر الانسجام بين سنة القياس والسنوات المقيسة - (يراجع بحث الأستاذ كمال الجرف بعدد أبريل سنة ١٩٥٣ من مجلة الضرائب - وحكم الاسكندرية الابتدائية ١٨/٢/١٩٥٣ فى الطعن ٢٢١ سنة ١٩٥١ تجارى كلى المنشور فى نفس العدد من المجلة) .

وهذا الرأى الثانى هو الذى نرى الأخذ به لأنه هو الأقرب إلى المنطق إذ أن المرسوم بقانون رقم ٢٤٠ لسنة ١٩٥٢ هو قانون خاص له أساس معين قام عليه على خلاف الأساس المتبع فى القانون رقم ١٤ لسنة ١٩٣٩ فلا محل للاستناد إلى ما هو متبع فى ذلك القانون.

السنوات المقيسة :

والسنوات المقيسة هى السنوات من ١٩٤٨ إلى ١٩٥١ كلها أو بعضها بشرط ألا تكون الضريبة قد ربطت عن أحدها ربطاً نهائياً .

ويقصد بالربط النهائى ذلك الربط الذى لم يعد قابلا للطعن فيه أمام أية جهة من جهات الاختصاص (لجان الطعن أو المحاكم على اختلاف درجاتها)

(يراجع البحث السالف الذكر للأستاذ الجرف ودائرة المعارف الضريبية الكتاب الثانى ص ٥٦٥).

وحدة النشاط :

إن المفهوم من المذكرة الإيضاحية للمرسوم بقانون رقم ٢٤٠ لسنة ١٩٥٢ وجوب توافر وحدة النشاط فى سنة القياس والسنوات المقيسة إذ ان المشرع أورد بالمذكرة « إنه مع افتراض وحدة النشاط فى السنوات المقيسه وسنة القياس وهى الحالة الغالبة بين الممولين فان أرباح سنة ١٩٤٧ تصلح أساساً لتقدير أرباح السنوات التالية عليها ».

والمقصود بوحدة النشاط هو الوحدة النوعية للنشاط لا وحدته الكمية والمقصود بالوحدة النوعية استمرار نشاط الممول فى سنة الخضوع على ما كان عليه فى سنة الأساس من حيث نوع النشاط — فاذا استمر النشاط نوعاً واختلف كمية فان شرط وحدة النشاط يكون متوافراً .

(راجع حكم محكمة القاهرة الابتدائية ١٧ مايو سنة ١٩٥٢ الجرف ٨/٧١٦/١١٩٦ و ١١٩٧) .

إلا أن رأياً آخر ذهب إلى أن وحدة النشاط هذه عبارة عامة تشمل كل العناصر التى يمكن ان تؤثر فى مجمل الربح وصافيـــه (وهو محل القياس) فتستلزم وحدة رأس المال المستثمر وكذلك وحدة المبيعات فإذا زاد رأس المال المستثمر أو انخفض وكذلك إذا زادت المبيعات أو انخفضت فلا يصح القياس .

(راجع بحث الأستاذ كمال الجرف السابق .)

ونرى أن هذا الرأى الأخير يترك مجالا لمصلحة الضرائب لأن تعيد فحص حالة كل ممول وأن تتبين وحدة نشاطه طبقا لذلك التفسير أم لا — ومن شأن ذلك أن يفوت الغرض الذى قصده الشارع والحكمة التى دعته إلى إصدار المرسوم بقانون رقم ٢٤٠ لسنة ١٩٥٢ وهو العمل على انهاء الحالات المتأخرة وذلك باتخاذ الأرباح الحكمية بدلا من الأرباح الفعلية التى ضرب المشرع صفحا عنها والتى رغب فى تجنب بحثها كما يؤدى هذا الرأى أيضا إلى اهدار هذا النص وهو مالا يجوز .

وعلى ذلك فإننا نرى الأخذ بالرأى الأول وهو الذى يفسر وحدة النشاط على إنها الوحدة النوعية دون الوحدة الكمية . وبهذا أخذت النيابة العامة فى مذكرتها المقدمة لمحكمة استئناف القاهرة فى القضية رقم ٦٨٨ لسنة ٧١ قضائيه .

على أن وحدة النشاط ذو طبيعة عينية ؛ فالقياس يتناول تحديد الأرباح الناتجة من النشاط الواحد وليس شخصياً يتناول أرباح الممول نفسه مهما تنوعت أوجه نشاطه . (أنظر الأستاذ مصطفى الصياد — مدى سريان القانون ٢٤٠ لسنة ١٩٥٢ على حالات التقرير — مجلة الضرائب — عدد ديسمبر ١١٥٣ — يناير ١٩٥٤ ص ٧٤ وما بعدها)

٣٧ ــ ربط تكميلى ــ تصحيح أرقام الإقرار

لمصلحة الضرائب حق تصحيح الأرقام الواردة من شركات المساهمة قبل الربط فقط ولكن ذلك لا يمنع من إجراء ربط تكميلى فى حالتى الغش والخطأ المادى

إن ربط الضريبة على الشركات المساهمة تتم فى حدود المواد من ٤٢ الى ٤٦ من القانون ١٤ لسنة ١٩٣٩ وتحسب الضريبة بالنسبة للشركات المساهمة على مقدار الأرباح الحقيقية الثابتة فى ميزانيتها وتربط الضريبة على واقع الأرقام المقدمة من الشركة إذا قبلتها المصلحة ـ وللمصلحة تصحيح هذه الأرقام وفى هذه الحالة تربط الضريبة على واقع الأرقام الصحيحة وتصبح واجبة الأداء ويكون للشركة الممولة الحق فى الطعن فى الارقام المذكورة طبقاً لما هو مقرر فى المادة ٤٥ من القانون رقم ١٤ لسنة ١٩٣٩ .

ومؤدى أحكام القانون الواردة فى هذا الشأن تجعل تصحيح الأرقام المقدمة من الشركة المساهمة حقاً للمصلحة قبل إجراء الربط على واقع أرقام معينة فلا تجوز للمصلحة قانوناً إجراء تصحيح فى نفس الارقام التى تم الربط فعلا على مقتضاها .

وهذا المبدأ القانونى لا يمنع المصلحة من إجراء ربط تكميلى فى حالتى الغش والخطأ المادى وذلك أخذاً بالقاعدة الأساسية المقررة فى القانون وهى أن احتساب الضريبة يكون على مقدار الارباح الحقيقية .

ولا يصح تشبيه حالة ربط الضريبة على الارباح الحقيقية الثابتة فى مستندات الشركات المساهمة بحالة الاتفاق الذى يتم بين المصلحة وبين الممول فى شأن تعذر تقدير الضريبة جزافا ولذلك فلا محل للتعرض فى الحالة

المعروضة لأحكام القضاء في الحالات الخاصة بالاتفاقات التى تم بين المصلحة وبين بعض المولين .

وربط ضريبة الأرباح التجارية والصناعية لا يمنع مصلحة الضرائب من اتخاذ كافة الإجراءات المخولة لها بمقتضى القانون رقم ٦٠ لسنة ١٩٤١ توصلا إلى ربط الضريبة الخاصة على الارباح الاستثنائية .

(فتوى قسم الرأى لوزارة المالية رقم ١٨٣ -٥٢ - ٢٥١ فى ٩ - ٢ -١٩٥٠ مجموعة مجلس الدولة لفتاوى قسم الرأى - السنتين الرابعة والخامسة رقم ٣٣٤ ص ٧٩٣) .

٣٨ - وعاء الضريبة - تحـــديده .

لا تفرض ضريبة الأرباح التجارية والصناعية على المال ذاته موضوع العملية وإنما تفرض على الأرباح التى يحققها نشاط الممول من استعمال و تشغيل هذا المال .

لما كان الممول المذكور بصفته المتقدمة يعتبر تاجراً مقيماً بصفة معتادة بمصر ويتخذ منها مركزاً فعليا لإدارة ومزاولة نشاطه التجارى .

فإن أرباحه التى يحققها من هذا النشاط تخضع - بغير خلاف - للضريبة على الأرباح التجارية والصناعية .

ولما كانت أحكام القانون رقم ١٤ لسنة ١٩٣٩ تقضى بتحديد صافى الربح الخاضع لتلك الضريبة على أساس قيمة العمليات على إختلاف أنواعها التى باشرها الممول فان كافة أرباح هذا الممول الناتجة من العمليات التى يزاولها تخضع لتلك الضريبة يستوى فى ذلك أن تكون إحدى تلك الضريبة العمليات من نفس نوع نشاط الأصلى أو أن تكون عارضة أو غريبة عن ذلك أن النشاط .

وحيث أن الضريبة على الأرباح التجارية والصناعية لا تفرض على المال ذاته موضوع العملية وإنما تفرض عن الأرباح التى يحققها نشاط الممول من استعمال وتشغيل هذا المال فأنه لا يؤثر بحال فى فرض تلك الضريبة أن يكون المال موضوع العملية موجوداً بمصر أو خارجها طالما أن الممول المذكور يحقق أرباحه ومن بينها ربحه فى العملية السالف ذكرها من مباشرة نشاطه التجارى فى مصر بصفة معتادة .

(فتوى الشعبة المالية والاقتصادية رقم ٨٦٣ فى ٢٦-٣-١٩٥٢م مجموعة مجلس الدولة لفتاوى قسم الرأى . السنتين السادسة والسابعة سبتمبر ١٩٥١ - سبتمبر ١٩٥٣ رقم ٢٦٨ ص ٦٢٦)

ثالثاً ـ ضريبة أطيان

صدرت بخصوص هذه الضريبة عدة أوامر عالية وقوانين ومراسيم نذكر منها الآتى : أمر عال فى ٦ من يناير ١٨٨٠ بإلغاء المقابلة ثم أمر عال فى ٩ من يوليو ١٨٨١ بعدم تكليف الأطيان باسم أرشد العائلة ثم أمر عال فى ١٧ من ديسمبر ١٨٨٩ برفع أموال وعشور الأطيان التى تؤخذ للمنافع ثم ديكريتو فى ١٨ من يونيو ١٨٩٠ برفع أموال وعشور أطيان الجزائر التى تفسدها الرمال ثم ديكريتو فى ١٥ من أبريل ١٨٩١ بملكية الأطيان الخراجية التى لم تدفع عنها مقابلة ثم أمر عال فى ٢٦ من ديسمبر ١٨٩١ بإضافة أثمان الورد وأجرة الصيارف إلى الأموال ثم ديكريتو فى ٣ من فبراير ١٨٩٢ بضريبة أطيان الميرى التى تباع ثم أمر عال فى أول مارس ١٨٩٤ بإعادة ربط الضرائب على الأراضى البور ثم ديكريتو فى ١٠ من مايو ١٨٩٩ بتعديل الضرائب ثم ديكريتو فى ٢٢ من أبريل ١٩٠٠ باعفاء أراضى الغابات من الضرائب عشر سنوات ثم ديكريتو فى ١٧ من مارس ١٩٠٢ بزيادة الضريبة على الأطيان التى تستفيد من خزان أسوان الرى الصيفى ثم قانون رقم ١٠ فى ٢ من يوليو ١٩٠٧ بربط فئة الضرائب النهائية أطيان الدومين ثم قانون رقم ٥٣ فى ٦ من مايو ١٩٣٥ بتقدير إيجار الأراضى الزراعية (عدل بقانون ٢٢٥ فى ٩ من نوفمبر ١٩٥١) ثم قانون ١١٣ فى ١٠ من أكتوبر ١٩٣٩ (عدل بقانون ٩٣ فى ٦ من أغسطس ١٩٤٣ وبقانون ٦٥ فى ٢٠ من مايو ١٩٤٩ ثم بقانون ٤٦٣ فى ٢٨ من سبتمبر ١٩٥٣) ثم مرسوم فى ١٤ من فبراير ١٩٤٠ باجراءات طلبات رفع الضريبة (ألغى بالمرسوم ٥ من نوفمبر ١٩٥٣) ثم مرسوم فى ٤ من أبريل ١٩٤٠ بتحديد مواعيد أقساط الضرائب ثم قانون رقم ٦٩ فى ٦ من سبتمبر ١٩٤٢ بتخفيف الضريبة عن صغار الملاك (عدل بالقانون ٥٥ فى ١٦ من أغسطس ١٩٤٥ ثم ألغى بالقانون ٣٧٠ فى ٢٢ من يوليو ١٩٥٣) ثم صدر القانون ٣٧٠ فى ٢٢ يوليو ١٩٥٣ بتخفيف الضريبة عن صغار الملاك (صحح بالقانون ٤٤٥ فى ٢٨ من

سبتمبر ١٩٥٣) ثم مرسوم فى ٥ من نوفمبر ١٩٥٣ باجراءات طلب رفع الضريبة ثم القانون ٢٠٩ فى ١٠ من أبريل ١٩٥٤ باعفاء أراضى الاقطاعيات الزراعية الموزعة على خريجى المعاهد الزراعية سنى ٤٤ — ١٠٤٧ من ضريبة الأطيان حتى ٢١ من أكتوبر ١٩٥٣ ثم مرسوم فى ٢٣ من يناير ١٩٥٤ باعادة تقدير إيجار بعض الأراضى الزراعية ثم مرسوم فى ١٠ من أبريل ١٩٥٠ بتحديد مواعيد ومقادير أقساط ضرائب الأطيان .

كما صدرت بخصوص هذه الضريبة عدة قرارات نذكر منها الآتى : قرار فى ٣ من فبراير ١٨٩٨ بجواز دفع الضرائب بخزينة المديرية والمالية ثم قرار فى ٣١ من يناير ١٨٩٩ بدفع أموال الأطيان فى المديريات المخصصة ثم قرار فى ٢١ من ديسمبر ١٩٢٧ بتسهيل توريد المستحقات للخزينة العامة ثم قرار فى ٧ من ديسمبر ١٩٢٩ بتعديل مواعيد تحقيق طلبات التوالف ثم قرار فى ١٩ من يوليو ١٦٣٦ بشأن الأراضى الزراعية ثم قرار فى أول ديسمبر ١٩٣٦ بشأن الأراضى الزراعية التابعة للحدود ثم قرار فى ٩ من أبريل ١٩٤٠ باللائحة التنفيذية للقانون ١١٣ لسنة ١٩٣٩ (عدل بالقرار ١٤٣ فى ٢٥ من أكتوبر ١٩٥٣) ثم قرار فى ٢٥ من يناير ١٩٤١ بشأن تخفيف الضريبة ثم قرار فى ١٧ من ديسمبر ١٩٤٢ بشأن تخفيف الضريبة (ألغى بالقرار ١٢ فى أول فبراير ١٩٥١) ثم قرار فى ٢٨ من يناير ١٩٤٣ بمد ميعاد تقديم البيانات (عدل بقرار فى ٢٣ من فبراير ١٩٤٤ ثم بقرار فى ٦ من مارس ١٩٤٥) ثم قرار فى ٢٥ يناير ١٩٤٧ باجراءات النشر الإدارية فى أعمال التقدير ثم قرار مالية ١٢ بتنفيذ أحكام قانون ٦٩ لسنة ١٩٤٢ (عدل بالقرار ١٩٤٢ فى ٣١ من ديسمبر ١٩٥١) ثم قرار ١٤٦ بتنفيذ القانون ٢٧٠ لسنة ١٩٥٣ فى ٩ من نوفمبر ١٩٥٣

٣٩ - إجراءات وإختصاص

١ - عند تقدير إيجار الأراضى الزراعية لا يشترط إعلان كل مالك به على حدة .
٢ - لجان تقدير الأراضى الزراعية ولجان الاستئناف لجان إدارية تختص محكمة القضاء الادارى بالنظر فى الطعون فى قراراتها .

إن المرسوم بقانون رقم ٥٣ لسنة ١٩٣٥ الخاص بتقدير إيجار الأراضى الزراعية لاتخاذه أساساً لتعديل ضرائب الأطيان لم يستوجب إعلان كل مالك على حدة وإنما رسم طريقة النشر والاعلان ...

وإن كان تقدير إيجار الأراضى الزراعيه ولجان الاستئناف التى تفصل فى التظلمات المقدمة من هذه التقديرات هى هيئات إدارية تباشر إختصاصات إدارية . وإن امتنع على المحاكم المدنية التعدى لقراراتها سواء بالالغاء أم بوقف التنفيذ ؛ فإنه بعد إنشاء مجلس الدولة أصبح من إختصاص محكمة القضاء الإدارى الفصل فى الطلبات التى يقدمها الأفراد أو الهيئات بإلغاء القرارات الإدارية النهائية ، ولا يغير من الأمر شيئاً ما نص عليه من أن قرارات لجان الاستئناف نهائية ؛ إذ المقصود من ذلك هو وضع حد لمدارج التظلم الإدارى فى مسألة تقضى المصلحة العامة بإستقرارها وثباتها .

(حكم محكة القضاء الادارى فى القضية رقم ٦ لسنة ٤ جلسة ٢٧ - ٢ - ١٩٥١ مجموعة أحكام مجلس الدولة السنة الخامسة رقم ١٥١ ص ٦٥٧)

٤٠ ـ أساس ربط الضريبة ـ الوزد

١ ــ يكون ربط ضريبة الأطيان على أساس القيمة الايجارية ويكون باطلا القرار الوزارى الذى يقضى بخلاف ذلك ٢ ــ ولا يعتبر ورد الضريبة مخالصة نهائية.

بحث قسم الرأى مجتمعاً بجلستيه المنعقدتين فى ٢١ و ٢٨ من يناير سنة ١٩٥١ القرار الصادر من مجلس الوزراء فى ٢٠ يونيه سنة ١٩٤٦ بربط ضريبة الأطيان أعتباراً من أول سنة ١٩٤٩ على أساس نصف الايجار السنوى المقدر للاراضى فى السنة الزراعية ١٩٤٥ — ٦ ١٩ وتبين أن القانون رقم ١١٣ لسنة ١٩٣٩ الخاص بضريبة الأطيان والمعدل بالقانونين رقم ٩٣ لسنة ١٩٤٣ و ٦٥ لسنة ١٩٤٩ ينص فى المادة الأولى منه على أن : —

« تفرض ضريبة الأطيان على جميع الأراضى الزراعية المنزرعة فعلا أو القابلة للزراعة على أساس الايجار السنوى المقدر لهذه الأراضى »

ثم نصت المادة الثانية على أن :ــ

«يقدر الإيجار السنوى طبقاً لأحكام المرسوم بقانون رقم ٥٣ لسنة ١٩٣٥ لمدة عشر سنوات ويعاد تقدير الايجار السنوى أعاده عامه كل عشر سنوات ويجب الشروع فى إجراءات إعادة التقدير قبل نهاية كل فترة بمدة سنة على الأقل . »

ثم نصت المادة الثالثة على أن :ــ

« تكون الضريبة بنسبة ١٤٪ من الايجار السنوى للاراضى وعند تحديد ضريبة الفدان تجبر كسور القرش الصاغ إلى قرش كامل » .

والمرسوم بقانون رقم ٥٣ لسنة ١٩٣٥ الذى أحال القانون رقم ١١٣ لسنة ١٩٣٩ إلى أحكامه فيما يتعلق بالتقدير خاص بتقدير إيجار الأراضى الزراعية لاتخاذه أساساً لتقدير ضرائب الأطيان .

وتنص المادة الأولى منه على أن يشرع فى تقدير الايجار السنوى للاراضى الزراعية توطئه لتعديل ضرائب الأطيان .

وتنص المادة الثانية على تشكيل لجنة فى كل بلد تسمى لجنة التقسيم لتقسيم الأراضى إلى أقسام .

وتنص المادة الثالثة على أنه متى تمت عملية التقسيم تقوم لجان التقدير فى كل بلد بتحديد متوسط إيجار الفدان الواحد من أطيان كل حوض أو قسم الحوض .

ثم نصت المادة الرابعة على أن :—

تقوم اللجنة بتقدير الايجار بعد معاينتها وسماع ملاحظات الملاك ذوى الشأن مع مراعاة التعليمات التى تضعها وزارة المالية بموافقة مجلس الوزراء بالقواعد التى يجب اتباعها فى هذا الموضوع .

ثم بينت المواد التالية أحكاما خاصة بطرق التقدير ونشر التقديرات وطرق استئنافها .

واستناداً إلى المادة الرابعة السابق الاشارة إليها أصدر مجلس الوزراء قراراً فى ٢٢ من مايو سنة ١٩٣٥ بالموافقة على التعليمات الخاصة بتقدير إيجار الأراضى الزراعية ثم عدلت هذه التعليمات بالقرار الصادر من المجلس فى ٣٠ من يونيه سنة ١٩٤٦ .

ويتبين من الاطلاع على هذه التعليمات أنها بعد أن وضعت أحكاما خاصة بالتقدير طبقاً للمادة السابق الاشارة إليها نصت على ما يأتى :—

ويكون ربط الضرائب على الأطيان إعتباراً من أول سنة ١٩٤٩ على أساس قيمة الإيجار السنوى الذى قدر فى السنة الزراعيـة المشار إليها فى الفقرة السابقة (أى سنة ١٩٤٥ — ١٩٤٦)

وقد قامت اللجان بتقدير الإيجار السنوى للأراضى كاملا طبقا للتعليمات التى صدرت لها وعند نشر هـذه التقديرات نص فيها على ان « الإيجارات المدرجة هى نصف الفئات الفعلية »

ثم ربطت الضريبة على أساس ١٤ ٪ من نصف القيمة الإيجارية المقدرة بمعرفة لجان التقدير .

ويبين من استعراض النصوص السابقة أن القانون رقم ١١٣ لسنة ١٩٣٩ خاص بفرض ضريبة الأطيان وقد عين وعاء هـذه الضريبة وهو الإيجار السنوى المقـدر للأراضى أى الإيجار السنوى كاملا ثم حدد نسبة هذه الضريبة من هذا الوعاء وهى ١٤ ٪ وأحال فيما يتعلق بالتقدير إلى أحكام المرسوم بقانون رقم ٥٣ لسنة ١٩٣٥ وهو خاص بتقدير الإيجار دون تحديد الضريبة .

وهـذا المرسوم بقانون يبين طريقة التقدير وأحكامه وخول مجلس الوزراء سلطة إصدار تعليمات إلى اللجان وبديهى أن هذه التعليمات لايجوز أن تجاوز حد اختصاص هـذه اللجان وهو تقدير الإيجار السنوى الحقيق للأراضى . ولا يصح أن تتعرض لأساس ربط الضريبة أو نسبتها إلى هذا الأساس بأى وجه من الوجوه وإلا خالفت أحكام المادة ١٣٤ من الدستور (الملغى) التى تقضى بأنه لايجوز إنشاء ضريبة ولا تعديلها أو الغاؤها إلا بقانون كما تخالف أحكام القانون رقم ١١٣ لسنة ١٩٣٩ الذى عين وعاء الضريبة وحدد نسبتها .

ومما لا شك فيه أن القاعدة التى وضعها مجلس الوزراء فى التعليمات بقراره الصادر فى ٣٠ من يونيه سنة ١٩٤٦ لا تتعلق بالتقدير وإنما تتعلق بربط الضريبة فيكون مجلس الوزراء بذلك قد تعدى على إختصاص السلطة

التشريعية إذ بينما يقرر القانون أن تكون الضريبة ١٤ ./. من الايجار السنوى يقرر مجلس الوزراء أن تكون الضريبة ١٤ ./. من نصف الايجار السنوى .

ولذلك يكون هذا القرار فى هذا الخصوص باطلا لمخالفته لأحكام القانون رقم ١١٣ سنة ١٩٢٩ وللمادة ١٣٤ من الدستور (الملغى) .

ولما كان القانون على ما أوضحنا قد عين وعاء الضريبة ونسبتها إلى هذا الوعاء فإن المركز القانونى للممول أنما يتحدد بتقدير الأيجار السنوى بمعرفة لجان التقدير أما مقدار الضرائب وربطها باسم الممول فليست إلا عملية مادية حسابية لا ترقى إلى مستوى القرار الادارى .

لذلك أنتهى رأى القسم إلى أن القرار الصادر من مجلس الوزراء فى ٣٠ من يونيه سنة ١٩٤٦ باطل فيما تضمنه من النص على أن يكون ربط الضرائب أبتداء من سنة ١٩٤٩ على أساس نصف القيمة الايجارية التى تقدر للاراضى عن ١٩٤٥ - ١٩٤٦ الزراعية .

وأنه يتعين على وزارة المالية تحصيل ضريبة الاطيان على القيمة الايجارية التى تقدرها اللجان كامله دون حاجة إلى أى إجراء تشريعى .

وقد أشارت وزارة المالية بعد ذلك إلى الأعمال التحضيرية الخاصة بالقانون رقم ٦٥ لسنة ١٩٤٩ .

وقد بحث قسم الرأى مجتمعا هذا الموضوع بجلسته المنعقدة فى ١٦ فبراير سنة ١٩٥١ ولاحظ : —

أولا — ان القانون رقم ١١٣ لسنة ١٩٢٩ بين فى المادة الأولى وعاء الضريبة وبين فى المادة الثانية طريقة تقدير هذا الوعاء . ثم بين فى المادة الثالثة نسبة الضريبة إلى هذا الوعاء فى حين ان القانون رقم ٦٥ لسنة ١٩٤٩ لم يتناول بالتعديل المادتين الأولى والثانية الخاصتين بوعاء الضريبة وطريقة تقديرها بل تناول فقط تعديل المادة الثالثة بخفض نسبة الضريبة وإلغاء

الحد الأقصى لها ولذلك فإنه إذا جاز الرجوع إلى الأعمال التحضيرية لهذا القانون لتفسير النص الخاص بمقدار هذه النسبة فإنه لا يجوز الرجوع إليها بأية حال فى تفسير المادتين الأولى والثانية الخاصتين بالوعاء وطريقة تقديره.

على أن نصوص هـذه المواد صريحة لا لبس فيها يقتضى تفسيرها بالرجوع إلى الأعمال التحضيرية الخاصة بها .

ثانياً — إن ما أشارت إليه لجنة المالية بمجلس النواب فى تقريرها من أن القيمة الإيجارية المتخذة أساساً لربط الضرائب ليست كل الإيجار بل نصف هذا الإيجار وما قرره ذلك المقرر ومندوب الحكومة فى المجلسين فى هـذا الشأن لم يكن إلا على أساس الواقع من الأمر على حسب قرار مجلس الوزراء الصادر فى ٣٠ من يوليو سنة ١٩٤٦ دون أن يتنبه أحد إلى بطلان هذا القرار لمخالفته للقانون ومن ثم لا يمكن أن تؤخـذ هذه الأقوال حجة على صحة القرار .

ثالثاً — ان هذه الأعمال التحضيرية واضحة الدلالة على أن قصد المشرع من هذا القانون كان توخى المساواة بين دافعى الضرائب جميعاً وهذا السبب ذاته هو الذى استندت إليه لجنة المالية فى تخفيض نسبة الضريبة من ١٦ ٪ إلى ١٤ ٪ وما دام دافعو الضرائب جميعاً يدفعون الضريبـة على أساس إيرادهم فلا وجه لأن يدفع ملاك الأراضى الزراعية الضريبة على أساس نصف هذا الإيراد مع ملاحظة أن تقدير إيجار هذه الأراضى لا يؤدى فى الواقع إلى تقـدير الإيراد الحقيقى لملاك الأراضى الزراعية وقد أشير إلى ذلك صراحة فى المناقشات البرلمانية السابق الإشارة إليها .

رابعاً — وإن قيل أن الحكومة عندما تقدمت بمشروع القانون رقم ٦٥ لسنة ١٩٤٩ أرادت أن تكون نصف القيمة الإيجارية هى أساس الضرائب فان هذا القول ينقضه الواقع إذ أن الحكومة تقدمت بهذا المشروع بموجب مرسوم صادر فى ١٢ من يونيه سنة ١٩٤٦ أى قبل قرار مجلس الوزراء

الصادر فى ٣٠ يونيه سنة ١٩٤٦ وقدجاء فى المذكرة الإيضاحية لهذا القانون أن الغرض منه هو إلغاءالحد الأقصى للضريبةوهو ١٦٤ قرشاً لأن الضريبة المستحقة على الأطيان ضريبة مباشرة على أساس نسبة مئوية من القيمة الإيجارية فلا محل لأن يكون لها حد أقصى مع أن جميع الضرائب المباشرة الأخرى كالضريبةعلى القيم المنقولة او الأرباح التجارية والصناعية ليس لها حد أقصى وتدفع الضريبة بالغة ما بلغت ولذلك اقتصر مشروع القانون على إلغاء الحد الأقصى وأبقى نسبة الضريبة كما هى ١٦ ٪ .

هذا فيما يتعلق بالأعمال التحضيرية للقانون رقم ٦٥ لسنة ١٩٤٦ أما فيما يتعلق بمعرفة ما إذا كانت تعتبر أوراد ضريبة الأطيان عن سنتى ١٩٤٩ و ١٩٥٠ مخالصة نهائية بالضريبة المستحقة عن السنتين المذكورتين .

فقد اطلع القسم على أحد هذه الأوراد وتبين أن البيانات الموضحة به تتضمن بيان الضريبة المستحقة عن سنة بعينها وقد بينت الضريبة المستحقة عن سنتى ١٩٤٩ و ١٩٥٠ على أساس قرار مجلس الوزراء الصادر فى ٣٠ من يوليه سنة ١٩٤٦ أى على نصف الإيجار كما بينت على الوجه الآخر من الورد المبالغ التى يدفعها الممول .

فاذا كان مقدار المدفوع مساوياً لمقدار الضريبة المبينة فى الورد كان الورد مخالصة عن هذا المقدار دون غيره .

ولا يعتبر هذا الورد إبراء لذمة الممول من باقى الضريبة المستحقة عليه بمقتضى القانون لأن مقدار الضريبة قدحدد فيه تنفيذاً لقرار مجلس الوزراء السابق الإشارة إليه وهو قرار يعتبر كأن لم يكن لخروجه عن ولاية المجلس كما سبق البيان ومن المسلم به فى القانون الإدارى ان كل عمل مادى تنفيذاً لقرار معدوم يعتبر معدوماً كذلك لأن العدم لا ينتج إلا العدم .

على أنه إذا قيل بأن الورد على الوجه السابق يعتبر مثبتاً لوفاء الضريبة عن السنة التى صدر عنها فان هذا الوفاء وهو تصرف قانونى يتم بتبادل التعبير

عن أرادتين قد شابه غلط فى القانون وقع فيه طرفاه والغلط فى القانون كالغلط فى الواقع يعيب الرضا فيبطل التصرف.

كما أن تحصيل الضريبة عن سنتى ١٩٤٩ — ١٩٥٠ يكون نتيجة للأثر المباشر للقانون لا للأثر الرجعى ومن ثم لا يكون هناك مقتضى لتشريع جديد .

(فتوى قسم الرأى المجتمع رقم ٧٥ فى ٢١ - ٢ - ١٩٥١ - مجموعة مجلس الدولة لفتاوى قسم الرأى - السنتين الرابعة والخامسة - رقم ٢٢ ص ٦٥)

٤١ ـ تحديد وعاء ضريبة الأطيان ـ لا يملكه مجلس الوزراء ـ قراره بتحديدها في ٢٠ يولية سنة ١٩٤٦ ـ باطل ـ الغاؤه بالقرار الصادر في ٤ من فبراير سنة ١٩٥١ .

إن أحكام المرسوم بقانون رقم ٥٣ لسنة ١٩٣٥ مقصورة على بيان قواعد وكيفية تقدير أجرة الاراضى ولا شأن لها بتحديد الضريبة وقد فوض هذا المرسوم بقانون مجلس الوزراء إصدار التعليمات المتعلقة بتقدير الاجرة السنوية للأراضى ولا يجوز بأية حال أن يمتد إختصاص مجلس الوزراء فى هذا الخصوص إلى المساس بتحديد وعاء الضريبة أو نسبتها وإلا كان مخالفا لحكم المادة ١٣٤ من الدستور (الملغى) التى تقضى بأنه لا يجوز إنشاء ضريبه أو تعديلها أو الغائها إلا بقانون ولأحكام القانون رقم ١١٣ لسنة ١٩٣٩ الذى حدد وعاء الضريبة ونسبتها لذلك يكون قرار مجلس الوزراء الصادر فى ٢٠ من يوليه ١٩٤٦ وقد تضمن أن تكون الضريبة ١٤ ٪ من مجموع الاجرة السنوية قد خالف الدستور والقانون رقم ١١٣ لسنة ١٩٣٩ ومن ثم يكون عديم الاثر القانونى ويجوز الغاؤه وهذا ما فعله مجلس الوزراء بقراره المطعون فيه من المدعى وهو القرار الصادر فى ٤ فبراير سنة ١٩٥١ فلم ينشىء هذا القرار حكما جديداً وإنما اقتصر على تسجيل بطلان قرار مجلس الوزراء فى ٣٠ يونية سنه ١٩٤٦ ، وهو بهذا التقدير يرد الامر الى نصابه من الدستور وأحكام القانون .

(حكم محكمة القضاء الادارى فى القضية ٩٠٠ لسنة ٥ ق جلسة ٢٧ - ١ - ١٩٥٣ مجموعة أحكام مجلس الدولة ـ السنة السابعة رقم ٢٥٠ ص ٣٧٩)

٤٢ ـ إعادة التقدير ـــ أعمال ذات نفع عام .

نفع خزان أسوان وجبل الأولياء يشمل الاراضى المصرية جميعاً . وعلى ذلك تعتبر فى منطقتها جميع الاراضى التى إنتفعت بالرى الصيفى نتيجة لتعلية خزان أسوان .

بحث قسم الرأى المجتمع بجلسته المنعقدة فى ٦ من يناير ١٩٥٢ موضوع إعادة تقدير القيمة الايجارية للأراضى التى إنتفعت بالرى الصيفى نتيجة لانشاء خزان أسوان وتبين أن القانون رقم ١٢ لسنة ١٩٣٩ الخاص بضريبة الأطيان ينص فى مادته الثانية المعدلة بالقانون رقم ٣ لسنة ١٩٤٣ على أن الايجار السنوى المتخذ أساساً للضريبة يقدر طبقاً لأحكام المرسوم بقانون رقم ٣ لسنة ١٩٣٥ لمدة عشر سنوات ويعاد تقدير الايجار السنوى إعادة عامة كل عشر سنوات .

ثم نصت المادة الخامسة من ذلك القانون على أنه « إذا ترتب على أعمال ذات منفعة عامة أن زادت قيمة الأرض الواقعة فى منطقة تلك الأعمال أو نقص إيجارها السنوى بدرجة محسوسة صدر مرسوم بإعادة تقدير إيجار هذه الأراضى طبقاً لأحكام المرسوم بقانون رقم ٥٣ لسنة ١٩٣٥ . ويحدد المرسوم بدء سريان الضريبة المعدلة . »

وقد ثار الخلاف حول تطبيق هذه الماة على الأراضى التى إنتفعت بالرى الصيفى بواسطة آلات رافعة أقامها الأهالى أو فتحات راحة من مياه النيل الناتجة من التعلية الثانية لخزان أسوان وعن إنشاء خزان جبل الأولياء .

والقسم يوافق على انه يجب لتطبيق المادة الخامسة من القانون سالف الذكر توافر شرطين : أولا ـ أن تكون هناك أعمال ذات منفعة عامة ثانياً ـ أن يترتب على تنفيذ هذه الأعمال زيادة قيمة الأراضى الواقعة فى

منطقة هذه الأعمال أو نقص إيجارها السنوى بدرجة محسوسة .

إلا أن القسم لا يوافق على إشتراط أن يكون إنتفاع الأراضى من الأعمال ذات المنفعه العامه مترتبا من تلقاء ذاته ومن غير وساطه قيام الملاك بأعمال من جانبهم للأستفادة من تلك الأعمال إذ القانون لم يشترط ذلك . وكل ما يترتب على قيام الملاك بهذه الأعمال هو وجوب مراعاة ذلك عند تقدير الإيجار بالتفرقه بين ما يروى بالراحه وما يستلزم مجهوداً أو آلات أو نفقات لأمكان الرى .

وبتطبيق هذه المبادىء على الحالة المعروضة يبين أن الأراضى موضوع البحث لم يكن فى الامكان ريها صيفا لعدم كفاية المياه فى هذا الوقت من السنة . ولما كانت إقامة الآلات الرافعة للمياه محظورة إلا بترخيص من وزير الأشغال العمومية طبقاً للأمر العالى الصادر فى ٨ من مارس سنة ١٨٨١ فإن الوزارة لم تكن تصرح بإقامة هذه الالآت للرى صيفا فلما أنشىء خزان جبل الأولياء وخزان أسوان توافرت المياه بكمية تسمح بالرى الصيفى لهذه الأراضى ومن ثم أمكن ريها صيفا بعضها بالراحة وبعضها عن طريق إقامه آلة رافعه للمياه على حسب طبيعة الأرض وموقعها فصرحت الوزارة بهذا الرى فى هذه الفترة من السنة وترتب على ذلك زيادة ماتغله هذه الأراضى من محصولات ومن ثم زادت قيمتها الايجارية زيادة محسوسة .

وعلى ذلك فان جميع أركان المادة الخامسة متوافرة فى الحالة المعروضة ولذا يجوز إستصدار مرسوم باعادة تقدير إيجار هذه الاراضى .

أما عبارة « فى منطقة تلك الأعمال » الواردة فى المادة فليس المقصود منها منطقة محدودة بالذات . لأن بعض الأعمال قد يكون مقصوراً على منطقة صغيرة داخل المديرية وقد يشمل الوجه البحرى كله أوالوجه القبلى كله كما قد يشمل البلاد المصرية كلها فالمنطقة تحدد بنوع العمل ذاته وما دام

نفع خزانى أسوان وجبـل الأولياء يشمل الأراضى المصرية جميعا فكل أرض تنتفع بهما تعتبر واقعة فى منطقتهما وتنطبق عليها المادة الخامسة السابق الأشارة إليها .

لذلك إنتهى رأى القسم إلى أنه يجوز إستصدار مرسوم بإعادة تقدير إيجار الأراضى التى إنتفعت بالرى الصيفى نتيجة للتعلية الثانية لخزان اسوان وإنشاء خزان جبل الأولياء سواء كان رى هذه الأراضى بالراحة أو عن طريق إقامة آلات رافعة للمياه .

(فتوى قسم الرأى المجتمع فى ٢ - ١ - ١٩٥٣ - مجموعة مجلس الدولة لفتاوى قسم الرأى - السنتين السادسة والسابعة - رقم ٤٥ ص ١٣٩)

٤٣ ـ سريان الضريبة على الأراضى البور والتى تروى من العيون والأمطار وعلى جميع الأراضى الزراعية المنزرعة فعلا أو القابلة للزراعة ـ إعادة التقدير كل عشر سنوات.

طبقاً للقانون رقم ١١٣ لسنة ١٩٣٩ المعدل للقانون رقم ٩٣ لسنة ٤٣ ورقم ٦٥ لسنة ١٩٤٩ تفرض ضريبة الاطيان على جميع الاراضى الزراعية المنزرعة فعلا أو القابلة للزراعة على أساس الايجار السنوى ويعاد التقدير إعادة عامة كل عشر سنوات وتكون الضريبة بنسبة ١٤ ٪ من الايجار السنوى المقدر لهذه الأراضى.

ولا وجه لما يتحدى به المدعون من أن الارض بور لازرع فيها لانعدام وسائل الرى ذلك لأن القانون أوجب فرض الضريبة على الاطيان القابلة الزراعة بل وعلى الاطيان التى تروى من العيون والامطار كما يؤخذ من نص الفقرة الخامسة من المادة العاشرة من القانون رقم ١١٣ لسنة ١٩٣٩ التى تبيح لصاحب الشأن رفع الضريبة عن الاراضى التى تتعطل زراعتها بسبب نضوب العيون التى كانت تروى منها أو بسبب قلة الامطار.

(حكم محكمة القضاء الادارى فى القضية رقم ٦ لسنة ٤ جلسة ٢٧-٢-١٩٥١- مجموعة أحكام مجلس الدولة ـ السنة الخامسة ـ رقم ١٥١ ص ٦٥٧)

٤٤ — ضريبة الأطيان الاضافية - الالتزام بأدائها يقع على عاتق الملاك - حراسة الارض أو إدارتها - لاتنقل عبء الالتزام بالضريبة من المالك إلى الحارس أو الوكيل

إن الالتزام بدفع الضريبة الاضافية طبقاً لما نص عليه القانون رقم ٢٤ لسنة ١٩٤٤ إنما يقع على عاتق الملاك الممولين دون سواهم ، والشركة المدعية لم تكن مالكة للأطيان أى ممولة وملتزمة بدفع الضريبة عام ١٩٤٤ وهو مدة سريان هذا القانون لأن ملكيتها لم تؤل اليها قانوناً إلا بحكم مرسى مزاد فى ٢٦ مايو سنة ١٩٥٤ ولا ينفى ذلك أن الشركة كانت فى سنة ١٩٤٤ تضع يدها على بعض تلك الأطيان بمقتضى إتفاق مع ملاكها وتضع يدها بعدئذ على الاطيان جميعها بوصفها حارسة بموجب حكم قضائى إذ أن الادارة أو الحراسة هى وكالة لاتنقل مسئولية دفع الضريبة أمام الحكومة من الاصيل المالك إلى الوكيل وإذا كان المالك قد عهد إلى هذا الوكيل دفع الضرائب أو أن دفعها يدخل فى نطاق وكالته فهذا شأنها دون دخل للحكومة ويترتب على ذلك أن الملاك الاصليين للأطيان فى سنة ١٩٤٤ هم الذين يقع عليهم عبء الضريبة الاضافية وتقديم الاقرار عنها وأن الشركة إذا قامت بذلك فإنما تقوم به نيابة عنهم وهى والحالة هذه يحتمل أن تكون مسئولة عن هذا الاقرار والدفع أمامهم ولكنها ليست مسئولة عنه عندئذ قبل الحكومة

(حكم محكمة القضاء الادارى فى القضية رقم ١٠٤٦ لسنة ٥ ق جلسة ١٢-١-١٩٥٤ مجموعة أحكام مجلس الدولة السنة الثامنة رقم ٢١٤ ص ٤٢٨).

٤٥ - ضريبة - إضافية - إصلاح زراعى - أساس الربط .

تفرض الضريبة الاضافية على المساحة الخاضعة للاستيلاء بحكم قانون الاصلاح الزراعى ويعتمد فى أساس ربطها على التكليف الخاص بالممول.

إن المادة ٢٥ من قانون الاصلاح الزارعى تقضى بأن تفرض الضريبة الأضافية على ما يزيد لدى الممول على مائتى فدان - أى أنها تفرض على المساحة الخاضعة للاستيلاء بحكم قانون الاصلاح الزراعى .

ونصت المادة ٢٦ على أساس ربط الضريبة. فاعتمدت فى ذلك على التكليف الخاص بالممول حيث قالت « تربط الضريبة على أساس مجموع ضرائب الاطيان الاصلية المقررة على الممول فى جميع أنحاء المملكة فى أول يناير من كل سنة .

وإذا كان للمول نصيب فى تكاليف مشتركة بسبب ميراث أو بأى سبب آخر روعى فى ربط الضريبة الاضافية مجموع ما يؤديه الممول من ضرائب الاطيان فى تكاليفه الخاصة مضافا اليه ما يخصه من هذه الضرائب فى التكاليف المشتركة . »

ومعنى ذلك أن القانون صريح فى وجوب ربط الضريبة على أساس الوارد فى تكليف الضريبة الاصلية .

وفى سبيل الوصول إلى معرفة الوارد بالتكاليف قررت المادة ٢٧ الزام الممول بتقديم إقرار يبين فيه مقدار الإطيان التى يملكها أو يكون له نصيب فى منفعتها فى أنحاء المملكة ومقدار الاموال المربوطة عليها .

وعلى ذلك فان الشعبة ترى أن يكون ربط الضريبة على أساس التكليف الخاص بالضريبة الاصلية والاقرار السابق تقديمه مادام مطابقا للتكليف المذكور.

(فتوى الشعبة المالية والاقتصادية رقم ٧٧٠ فى ٢٩ مايو ١٩٥٣ مجموعة مجلس الدولة لفتاوى قسم الرأى السنتين السادسة والسابعة رقم ٢٤١ ص ٥٨٣)

٤٦ . ضريبة إضافية – إصلاح زراعى – استحقاقها .

لا تستحق الضريبة الاضافية والغرامة المنصوص عليها فى قانون الاصلاح الزراعى الا مع الحصة الاخيرة .

إن الفقرة الأولى من المادة ٢٩ من المرسوم بقانون رقم ١٧٨ لسنة ١٩٥٢ الخاص بالإصلاح الزراعى تنص على أن تحصل الضريبة الإضافية والغرامة المنصوص عليها فى المادة ٣٨ من هذا المرسوم مع القسط الأخير للضريبة الأصلية والمادة ٧ من القانون رقم ١٠٨ لسنة ١٩٥٣ تنص على أنه لا تستحق الضريبة الإضافية عن الأطيان التى يحصل تصرف فيها حتى تاريخ حلول القسط الأخير من الضريبة الأصلية متى كان هذا التصرف قد حصل إلى أولاد المالك وفقاً للبند « ا » من المادة الرابعة بعقد ثابت التاريخ قبل حلول القسط الأخير المذكور أو وفقاً لأحد البندين « ب » أو « ج » من تلك المادة بعقد مصدق عليه من المحكمة الجزئية قبل التاريخ المذكور .

وإن الضريبة الأصلية تقسط على قسطين الشتوى وهو الذى يستحق عن المدة من أول يناير إلى يونيو والصيفى ويستحق من المدة من يوليو إلى ديسمبر . وأن كل قسط منهما يحصل على حصص يحددها المرسوم الصادر فى ٢٤ أبريل سنة ١٩٤٠ .

وان المشرع قسط الضريبة على قسطين « قسط يستحق عن النصف الأول من العام أى يدفع عن الزراعة الصيفية ولم يحدد ميعاد استحقاق كل قسط جملة بل جزء القسط إلى حصص وحدد لكل حصة ميعاد تستحق فيه، ويكون اداؤها واجباً فإذا ذكر قانون الإصلاح الزراعى ميعاد استحقاق الحصة الأخيرة من القسط الثانى فهذا فى الحقيقة القسط الأخير .

لهذا فقد انتهى رأى الشعبة إلى أن الضريبة الاضافيـة والغرامة كلتاهما لاتستحق إلا مع الحصة الأخيرة .

كما أن التصرفات السابقة على ميعاد الحصة الأخـيرة هى التى تعفى المتصرف من الضريبة الاضافية عن الاطيان .

(فتوى الشبة المالية والاقتصادية رقم ١١٦٢ فى ٢٤ - ٦ - ٩٥٣ بمجموعة مجلس الدولة لفتاوى قسم الرأى .. السنتين السادسة والسابعة رقم ٢٤٠ ص ٥٨١)

٤٧ــ ضريبه إضافيه ــ إصلاح زراعى ــ ملكية ــ تكليف.

أن العبرة فى فرض الضريبة الاضافية هى بالأطيان التى يملكها الممول وليس بالتكليف.

أن المادة ٢٥ من المرسوم بقانون رقم ١٧٨ لسنة ١٩٥٢ تنص على أنه « إبتداء من أول يناير سنة ١٩٥٣ تفرض ضريبه إضافية على ما يزيد على مائتى فدان بنسبة خمسة أمثال الضريبة الأصلية »

وتقضى المادة ٢٧ منه بأن «على كل ممول تنطبق عليه أحكام هذا القانون أن يقدم خلال شهرين من العمل به وفى شهر يناير من كل سنة لصراف الناحية التى يدفع فيها أكبر جزء من أموال أطيانه إقراراً يبين فيه مقدار الأطيان التى يملكها أو يكون له نصيب فى منفعتها.»

ويستفاد من ذلك أن العبرة فى فرض الضريبة الاضافية هى بالأطيان التى يملكها الممول وليس بالتكليف.

(فتوى الشعبه الماليه والاقتصادية رقم ٢٠٩٧ فى ١٨-٨-١٩٥٢ مجموعة مجلس الدولة لفتاوى قسم الرأى السنتين السادسة والسابعة سبتمبر ٩٥١- سبتمبر ١٩٥٣ رقم ٢٤٢ ص ٥٨٤).

رابعاً : ضريبة تركات

فرضت هذه الضريبة بالقانون رقم ١٤٢ لسنة ١٩٤٤ الصادر فى ٣١ من أغسطس ١٩٤٤ والمعمول به من تاريخ نشره فى الجريدة الرسمية فى ١١ من سبتمبر ١٩٤٤ وأدخلت عليه عدة تعديلات بالمرسوم بقانون رقم ٣٣٨ لسنة ١٩٥٢ المعمول إعتباراً من ٢١ من أغسطس ٩٥٢ ثم بالمرسوم بقانون رقم ١٥٩ لسنة ١٩٥٢ ثم بالقانون رقم ٢١٧ لسنة ٩٥١، المعمول به إعتباراً من ٥ نوفمبر ٩٥١. طبقاً للقانون رقم ٤٨٨ لسنة ١٩٥٣ ثم بالقانون رقم ٤١٧ لسنة ١٩٥٣ المعمول به إعتباراً من ٣٠ من أغسطس ١٩٥٣ .

كما صدرت اللائحة التنفيذية للقانون ١٤٢ لسنة ١٩٤٤ بالقرار رقم ١٢٦ لسنة ١٩٤٤ وقد ألغى بالقرار رقم ٤٣ الصادر فى أول يناير ١٩٥٢ المنشور بتاريخ ٨ من مايو ١٩٥٢ الذى حل محله . وقد تعدل القرار ٤٣ لسنة ١٩٥٢ بدوره بالقرار رقم ٦٥ لسنة ١٩٥٤ الصادر فى ١٠ من يونيو ١٩٥٤ المنشور فى ١٢ من يوليو ١٩٥٤ .

٤٨ ـ تسليم أموال التركة للورثه ـ شرطه .

لا يجوز لاية مصلحة تسليم مال مستحق للورثة قبل تقديم شهادة من مصلحة الضرائب خاص بسداد رسم الايلولة.

من حيث أن المادة ٣١ من القانون رقم ١٤٢ الصادر فى ٣١ أغسطس سنة ١٩٤٤ بفرض رسم أيلوله على التركات تنص على أنه يجب على كل شخص أو مصرف أو شركة أو سمسار من سماسرة الأوراق المالية يكون مدينا للتركة بشىء من القيم المالية المملوكة لها أو من سنداتها أو حقوقها عامة أو كان مودعاً عنده فى حيازته شىء مما ذكر أن يقدم إلى مصلحة الضرائب فى خلال سبعة أيام من تاريخ علمه بوفاة صاحب التركة إقراراً محرراً طبقاً للاوضاع المبينة فى اللائحة التنفيذية يبين فيه كل مافى ذمته للمتوفى وإلا عوقب بغرامة لاتتجاوز ألف قرش.

كما نصت نفس المادة فى فقرتها الثانية على أنه لا يجوز لواحد ممن ذكروا أن يسلم شيئاً مما فى ذمته إلى الورثة أو الموصى لهم أو الموهوب لهم مباشرة أو بواسطة الغير إلا بعد تقديم شهادة من مصلحة الضرائب دالة على تسديد رسم الايلولة المستحق للخزانة أو على أن التركة غير مستحق عليها رسم.

ولما كان يستفاد من عمومية المادة المتقدمة بالنسبة لتحديد الأشخاص المخاطبين بالحكم الذى أوردته أنه يشمل جميع الأشخاص سواء كانوا أشخاصا طبيعيين أو معنويين مما يدخل فى نطاق تطبيقها مصلحة الطرق والكباري بصفتها شخصاً معنوياً مما يستتبع التزامها بأحكامها .

هذا علاوة على أن الشهادة المطلوبة هى الدليل الأوحد على قيام المكلفين طبقاً لأحكام القانون سالف الذكر بتسديد رسم الأيلولة المستحق على تركة مورثهم أو أعفائها منه مما يحتم تقديمها بصرف النظر عن أى إعتبار آخر .

بناء عليه نرى عدم صرف المبلغ المستحق إلى الورثة إلا بعد تقديم شهادة من مصلحة الضرائب تفيد تسديد رسم الايلولة المستحق على التركة أو أنها معفاة منه .

فتوى قسم الرأى لوزارة المواصلات رقم ٢٩-٢-٢-٢١ فى ١٦ ابريل سنة ١٩٥٠ مجموعة مجلس الدولة لفتاوى قسم الرأى السنتين الرابعة والخامسة أكتوبر ٤٩ سبتمبر ٥١ رقم ٤٤٩ ص ١٠٢٣)

٤٩ ـ تقادم ـ بدء سريانه .

لا يبدأ سريان التقادم الخاص بسقوط حق الممول فى المطالبة برد الرسوم التى تكون قد حصلت ولم تكن مستحقة إلا إعتبارا من تاريخ إعلان صاحب الشأن بمقدار الرسم المستحق .

بحثت شعبة الشئون المالية والأقتصادية فى شأن تاريخ بدء سريان التقادم المسقط المنصوص عليه فى المادة ٥٣ من القانون رقم ١٤٢ لسنة ١٩٤٤ .

ورأت أن عبارة هذه المادة تفيد سقوط حق الممول فى المطالبة برد الرسوم التى حصلت ولم تكن مستحقة بمضى ثلاث سنوات من وقت دفعها وواضح من عبارة هذا النص أن واقعة دفع الرسوم من جانب الممول هى بعينها واقعة تحصيل تلك الرسوم من جانب المصلحة .

وبالتالى فان المقصود بدفع الرسوم فى حكم تلك المادة هو دفعها وفاء أو تنفيذاً لتحصيل المصلحة لها تطبيقاً لأحكام القانون رقم١٤٢ لسنة١٩٤٤ والتحصيل قانونا طبقاً لأحكام ذلك القانون لا يتم إلا بعد حصر التركة وتقديرها وتحديد الرسوم المستحقة وإعلام أصحاب الشأن بها .

أما المبالغ التى يعجلها أصحاب الشأن قبل ذلك بغية الحصول على إفراج عن بعض عناصر التركة فلا تعتبر محصلة من جانب المصلحة قانوناً باعتبارها رسوم مستحقة وبالتالى لا تعتبر مدفوعة بالمعنى القانونى المقصود فى حكم النص المتقدم ذكره .

ولهذا فان التفسير السليم لنص المادة ٥٣ المشار إليها يقطع بعدم سريان التقادم المنصوص عليه فى تلك المادة إلا إعتباراً من تاريخ إعلان أصحاب الشأن بقرار الرسوم المستحقة عليهم .

وهذا التفسير يتفق مع ما تقضى به القواعد العامة فى القانون المدنى المتعلقة بالتقادم المسقط (مواد ٣٨١ فقرة أولى و٣٨٣) .

ولهذا رأت أنه طبقاً لحكم المادة ٥٣ من القانون رقم ١٤٢ لسنة ١٩٤٤ وطبقاً للقواعد العامة المتعلقة بالتقادم المسقط فى القانون المدنى لا يبدأ التقادم المنصوص عليه فى المادة ٥٣ المتقدم ذكره إلا إعتباراً من تاريخ إعلان صاحب الشأن بمقدار الرسوم المستحقة عليه .

(فتوى الشعبة المالية والاقتصادية . رقم ٩٦٦ فى ٩-٦-١٩٥٣ مجموعة مجلس الدولة لفتاوى قسم الرأى السنتين السادسة والسابعة . سبتمبر ١٩٥١ د سبتمبر ١٩٥٣ رقم ٢٧٣ ص ٦٣٦)

٥٠ ـ تقدير عناصر التركة ـ عقار .

فيما عدا الأطيان الزراعية والأملاك الخاضعة لعوائد المبانى يكون تقدير القيمة بمعرفة لجنة التقدير كما أن الأطيان الزراعية لا تتغير طريقة تقديرها بدخولها فى كردون التنظيم أو تقسيمها طالما لم تنتقل إلى نوع من الاملاك الخاضعة لعوائد المبانى

إن المادة ٣٦ من القانون رقم ١٤٣ لسنة ١٩٤٤ قد نصت على أن يكون تقدير قيمة التركة على الأسس الآتية :

١ — تقدر الأطيان الزراعية بما يعادل عشرة أمثال القيمة الإيجارية التى اتخذت أساساً لربط الضريبة .

٢ — تقدر قيمة الأملاك الخاضعة لعوائد المبانى بما يعادل إثنى عشر مثلا للقيمة الإيجارية السنوية التى اتخذت أساساً لربط العوائد .

وان المادة ٣٧ فى فقرتها الثانية قد نصت على أنه فيما يتعلق بما لم يرد ذكره بالمادة ٣٦ فإن اللجان تقوم بالتقدير بعد الاطلاع على مايقدمه أصحاب الشأن من أوراق ومستندات .

ويتبين من استقراء هذه النصوص أن المشرع قد فرق بين أنواع ثلاث من العقارات ونص على طريقة تقدير معينة فى كل منها :

النوع الأول — الأطيان الزراعية . وهذا النوع يشمل طبقا لأحكام المادة الأولى من القانون رقم ١١٣ لسنة ١٩٣٩ الأراضى الزراعية المنزرعة فعلا أو القابلة للزراعة والخاضعة لضريبة الأطيان وتقدر قيمتها طبقاً للأحكام الواردة فى الفقرة الأولى من المادة ٣٦ .

النوع الثانى — الأملاك الخاضعة لعوائد المبانى والمبينة

بالأمر العالى الصادر فى ١٣ مارس سنة ١٨٨٤، وتقدر قيمتها طبقاً للأحكام الواردة فى الفقرة الثانية من المادة ٣٦ .

النوع الثالث — وهى ماعداهما من العقارات وتقدر تقديراً حراً طبقا للأحكام الواردة فى المادة ٣٧ من القانون .

ونظراً إلى أن دخـــول الأرض فى نطاق كردون بلدة ما لا يمكن أن يغير من طبيعة هذه الأرض فيما يتعلق بطريقة تقديرها ما دامت غير خاضعة لعوائد المبانى إذ أن المشرع عند ما بين طريقة تقدير قيمة الأرض قد أدخـل فى اعتباره نوع الضريبة الخاضعة لها وذلك زيادة على نوع الأرض .

لذلك يرى القسم تقدير قيمة الأرض الخاضعـــة لضريبة الأطيان على الأسس الواردة فى الفقرة الأولى من المادة ٣٦ وتقدير قيمة الجزء الباقى من الارض غير الخاضع لضريبة الأطيان أو لعوائد المبانى تقـديراً حراً بمعرفة لجنة التقدير طبقاً للأحكام الواردة فى الفقرة الثانية من المادة ٣٧ .

أما فيما يتعلق باستفهام المصلحة عما إذا كان الحكم يختلف فى حالة ما إذا كانت الأرض المزروعة والخاضعة لضريبة الأطيان واقعة داخل خط التنظيم أو إذا كانت مقسمة قطعا للبناء طبقا لاحكام القانون رقم ٥٣ لسنة ١٩٤٠ فان الحكم لا يتغير بالنسـبة للأراضى المزروعة الخاضعة لضريبة الاطيان والداخلة التنظيم إذ أن المقصود بخط التنظيم المشار إليـه فى الأمر العالى الصادر فى ٢٦ أغسطس سـنة ١٨٨٩ بلائحة مصلحة التنظيم هو الخط الذى يعينه مجلس التنظيم للسير عليه فى المستقبل والذى من شأنه بعد المصادقة عليه وصدور مرسوم به — فضـلا عن تخويل الإدارة حق القيام بنزع ملكية الأراضى اللازمة للطرق أو توسيعها وفقاً للأوضاع القانونية — وضع قيود على حق الملكية بحسب ماهو مبين فى الامر العالى سالف الذكر وفى لائحته التنفيذية ، فما دام الامر لم يتعد صدور مرسوم بخط التنظيم دون

استحقاق أى تعويض أو نزع ملكية الأرض الداخلة فيه فإن هـــذه الاراضى تقدر بالنسبة لرسوم الأيلولة على التركات طبقا للقواعد السابق الإشارة إليها ، أى طبقاً للفقرة الاولى من المادة ٣٦ .

أما فيما يتعلق بالاراضى المنزرعة الخاضعة لضريبة الاطيان والتى صدر مرسوم بتقسيمها طبقا للقانون رقم ٥٢ لسنة ١٩٤٠ فان القسم يرى أن مجرد صدور مرسوم بالموافقة على التقسيم طبقاً لاحكام المادة ٩ من القانون رقم ٥٢ لايفقد هذه الارض صفتها المشار إليها فى الفقرة الاولى من المادة ٣٦ باعتبارها أطياناً زراعيةومربوطة بالمال ومن ثم فانها تقدر وفقا للحكم الوارد فى المادة ٣٦ فقرة أولى . أما إذا فقدت الارض المشار إليها إحدى صفتيها السابق الإشارة إليهما فانها تقدر تقديراً حراً طبقاً للأحكام الواردة فى الفقرة الثانية من المادة ٣٧ .

(فتوى قسم الرأى لوزارة المالية رقم ٨٥ – ١٥ – ١٨ فى ٨ أغسطس سنة ٩٥٠ مجموعة مجلس الدولة لفتاوى قسم الرأى للسنتين الرابعة والخامسة – اكتوبر ٤٩ سبتمبر ٩٥١ ص ٢٥١ ص ٨٠٥)

٥١ ـ تقدير عناصر التركة ـ قرار التقدير.

أن القرار الصادر بتقدير موجودات التركة يلزم المصلحة بمجرد إعلانه بشرط ألا تظهر عناصر جديدة فى التركة.

حيث أنه يستفاد من عبارة المادة ٣٧ من القانون رقم ١٤٢ لسنة ١٩٤٤ أن تقدير قيمة التركات الخاضعة لرسم الأيلولة مخول لمصلحة الضرائب تقوم به بواسطة لجان ومن ثم فإن المصلحة هى الجهة الأصلية للتقدير وأن اللجان وسيلتها فيه.

ولما كانت المادة ٣٨ من القانون قد قصرت حق الطعن فى قرارات التقدير على من لحقه غبن من أصحاب الشأن دون أن تخول الحق نفسه للمصلحة فان من مقتضى ذلك أن قرار اللجنة بالتقدير يظل خاضعاً لمراجعة المصلحة التى من حقها إعادة النظر فيه بواسطة اللجان المشار إليها وذلك إلى حين قيام المصلحة بإعلان القرار إلى أصحاب الشأن وتعتبر بتوجيه ذلك الإعلان قد إرتضت التقدير الوارد به.

وبالتالى فان حق صاحب الشأن يتعلق بالقرار بمجرد إعلانه إليه فلا يجوز للمصلحة أن تنشأ ذلك الحق من جانبها. وذلك فيما يتعلق بعملية تقويم موجودات التركة أى تقديرها.

أما فيما يتعلق بتطبيق أحكام القانون من حيث تحديد نصيب كل ذى شأن فى التركة على أساس صفته الوراثية أو الصفة المستمدة من أى سند يخول له حقوق عليها ومن حيث تحديد درجات صاحب الشأن بين الفئات المشار إليها فى القانون وتحديد الغاية التى تنتهى إليها كل درجة وما إلى ذلك؛ بالنسبة لهذه المسائل وماشابهها فإن قرار المصلحه وقرار اللجنة لا يحوزان حجية نهائية لا بالنسبة للمصلحة ولا بالنسبة لصاحب الشأن. وغنى عن البيان أن حجية قرار اللجنة فى تقويم

موجودات التركة مقصورة على تقويم العناصر التى كانت تحت نظر المصلحة واللجنة ولا تمنع هذه الحجية من تقويم ما يظهر فيما بعد من عناصر أخرى كل ذلك بطبيعة الحال فى حدود المدة المقررة لسقوط الحق بالتقادم .

وحيث أنه لم تظهر عناصر جديدة فى التركة المعروضة .

وحيث أن المصلحة تهدف فى الحالة المعروضة إلى إعادة تقويم جزء من موجودات التركة بعد أن صدر قرار لجنة التقدير المختصة بتقويمه وأعلن ذلك القرار إلى ذوى الشأن فتعلق حقهم به .

لهذا يرى القسم أنه لايجوز للمصلحة أن تمس من جانبها حق الورثة فى التقدير الذى إرتضته المصلحة ذاتها بموجب القرار الصادر من لجنة التقدير .

(فتوى الشعبة المالية والاقتصادية رقم ١٨٩٦ فى ١٩/٦/١٩٥٢ مجموعة مجلس الدولة لفتاوى قسم الرأى السنتين السادسة والسابعة سبتمبر ١٩٥١ سبتمبر ١٩٥٣ رقم ٢٦٩ ص ٦٢٧)

٥٢ ـ خضوع للضريبة ـ بوليصة تأمين .

تخضع بوالص التأمين لرسم الأيلولة بوصفها مالا ينتقل بسبب الموت .

إيماء إلى كتابكم رقم ١٥ - ٧ - ١ المؤرخ فى ٢١ أكتوبر سنة ١٩٥٢ الذى ذكرتم فيه أن المرحوم . . . . المسلم الديانة توفى عن زوجته . . . . الغير مسلمة السويسرية الجنسية وبنت وأخوه وعن تركة عناصرها الآتى :—

بوليصة تأمين لصالح الزوجة قيمتها ٢٠٠٠ جنيه — موجودات العيادة موصى بها للزوجة قيمتها ٥٠٠ جنيه — قيمة موجودات أخرى ٣٠ جنيه .

ونظرا لأن الزوجة مختلفة فى الدين مع زوجها المورث فلا ترث شرعاً ولكن يؤول إليها من جهة أخرى قيمة بوليصة التأمين وما أوصى لها به ومجموعة ٢٥٠٠ جنية ويمكن فى هذه الحالة معاملتها فى تأدية الرسم على أساس أنها موصى لها وأنها من الطبقة الرابعة طبقاً لأحكام المادة الثالثة من القانون رقم ١٤٢ لسنة ١٩٤٤ بفرض رسم أيلولة على التركات لأنها ليست وارثة بل تعتبر أجنبية موصى لها .

كما أنه من الجائز اعتبار أنها زوجة تعامل فى أداء الرسم المذكور على أنها ضمن الطبقة الأولى طبقاً لأحكام الفقرة الأولى من المادة الأولى من القانون المشار إليه وإن كان المشرع قد صدر هذه المادة بأنها تطبق على صافى نصيب الوارث .

وتستطلع المصلحة الرأى فى أى الرأيين يجب إتباعه .

ونفيد أن الشعبة الثانية للرأى قد بحثت هذا الموضوع بجلستها المنعقدة فى يوم ٣١ من مارس ١٩٥٣ واتضح لها أن بولص التأمين تخضع لرسم الأيلولة بوصفها مالا ينتقل بسبب الموت فى تطبيق أحكام القانون الخاص بفرض رسم الأيلولة والقاعدة التى اتبعها هذا القانون هى التدرج فى الرسم على أساس صلة القرابة بالمعنى الواسع لهذا الاصطلاح كما يبين ذلك من نص المادة الأولى ومن الفقرة الثانية من المادة الثامنة من القانون رقم ١٤٣ لسنة ١٩٤٤ المعدل .

لذلك فقد إنتهى رأى الشعبة إلى أن رسم الأيلولة الذى يستحق على الزوجة التى يؤول إليها مال من بوليصة تأمين يحسب على أساس أنها تدخل فى الطبقة الأولى لمستحق التركة ولوكانت محرومة من الأرث بسبب مانع من موانع الارث ذلك أنها تدخل تحت نص المادة الأولى إذ سيؤول إليها مال هو تركة بحكم نصوص القانون رقم ١٤٢ لسنة ١٩٤٤ رغم أنها لاتنال سهما شرعيا فى التركة وفقاً للأحكام العامة فى الميراث . (١)

(فتوى شعبة الأشغال العامة والعقود . رقم ٢٢٦٩ فى ١٤ - ٤ - ١٩٥٣ مجموعة مجلس الدولة لفتاوى قسم الرأى . السنتين السادسة والسابعة سبتمبر ٩٥١ - سبتمبر ١٩٥٣ رقم ٣٢٥ ص ٧٢٠)

---

(١) أنظر أيضاً بند ٥٦ فيما بعد .

٥٣ - خضـــوع - وقف خـــيرى .

إذا لم يكن فى الوقف الخيرى ابتداء أى استحقاق لجمعيات خيرية أو معاهد أو مؤسسات إجتماعية لا يستحق عليه قانونا أى رسم أيلولة .

إن القسم يرى فى تكييف التصرف الصادر من المتوفى خلال السنة السابقة على وفاته أنه وصيه بوقف ويمكن أعتباره وقفاً خيرياً أبتداء أخذاً بما أورده القضاء المختص فى بعض أحكامه .

والتعرض لمسألة جواز أعفاء الاستحقاق فى هذا الوقف الخيرى من رسوم الأيلولة عملا بحكم الفقرة الأخيرة من المادة ١٠ من القانون رقم ١٤٢ لسنة ١٩٤٤ يجىء تاليا على تقرير خضوع هذا الاستحقاق لحكم الفقرة الأولى من المادة ذاتها .

وما جاء فى المادة ٤٨ من القانون رقم ١٤٢ لسنة ١٩٤٤ من أن يكون حكم مستحق الوقف باستثناء الواقف نفســه حكم الموصى لهم ويسرى عليهم رسم الأيلولة طبقاً للنسب المقررة فى هذا القانون لا يتعدى أثره الاستحقاق فى الوقف الأهلى دون الاستحقاق فى الوقف الخيرى أبتداء الأمر ، الذى نرى معه استبعاد المادة ٨ من القانون من نطاق هذا البحث .

والاستحقاق فى الوقف الخيرى أبتداء خاضع لرسم الأيلولة فى حدود المادة ١٠ من القانون رقم ١٤٢ لسنة ١٩٤٤ التى تقضى باستحقاق الرسم على ما يؤول إلى المعاهد أو الجمعيات الخيرية أو المؤسسات الاجتماعية بطريق الهبة أو الوقف الخيرى إبتداء إذا كانت صادرة فى خـــلال السنة السابقة على الوفاه أخذاً بصريح نص هذه المادة القائل بأن رسم

الايلولة لا يستحق على مايؤول إلى غير هذه الجمعيات بطريق الهبة أو الوقف الخيرى إبتداء إذا كانت صادرة فى خلال السنة السابقة على الوفاة.

والوقف الخيرى أبتداء فى الحالة المعروضة مقرر للانفاق منه فى الاغراض التى أوردتها حجة الوقف وكذلك الوصية به ولم نجد فى إشهاد الوقف وكذلك الوصية به أية أيلولة استحقاق إلى معاهد أو جمعيات خيرية أو مؤسسات إجتماعية اللهم إلا اذا أمكن بطريق التوسع فى تفسير معنى المعاهد بحيث تشمل المساجد فى بعض الأحوال.

والوقف الخيرى أبتداء فى الحالة المعروضة مقرر للصرف من ريعه على المستحقين ولتوزيع الصدقات على الفقراء والمساكين من المسلمين فى الاعياد والمواسم الإسلامية الامر الذى نرى معه عملا تعذر تطبيق أحكام القانون رقم ١٣٢ لسنة ١٩٣٣ بالنسبة الى تعيين شخصية المستحق وكذلك تحديد مقدار استحقاقه فضلا عن أن بعض المستحقين سيأخذون من ريع الوقف فى مقابل عمل يؤدونه والبعض الآخر فى صورة صدقة كما أن انشاء المساجد وتعهدها بالصيانة لايرقى إلى مرتبة الاستحقاق فى الوقف بالمعنى المقصود فى قانون رسم الأيلولة على التركات.

فاذا إنتهينا للاعتبارات السابقة إلى أن الاستحقاق فى الوقف الخيرى أبتداء فى الحالة المعروضة لا يخضع لحكم الفقرة الأولى من المادة ١٠ من القانون رقم ١٤٢ لسنة ١٩٤٤ فلا يبقى بعد ذلك وجه لبحث جواز الأعفاء فى هذه الحالة من الرسم وهو غير مستحق عليه قانوناً.

ولا مجال بعد ما سبق للتعرض لما جاءت به المادة ٦٩ من القانون المدنى فى الحالة المعروضة طالما أن الأحكام الخاصة بالمؤسسات الواردة فى القانون رقم ١٣١ لسنة ١٩٤٨ باصدار القانون المدنى لاتسرى على ما أنشىء منها بطريق الوقف عملا بحكم المادة ٧٨ من ذات القانون وطالما

أن المادة ١٠ من القانون رقم ١٤٢ لسنة ١٩٤٤ قضت باستحقاق الرسم على ما يؤول إلى المعاهد أو الجمعيات الخيرية أو المؤسسات الاجتماعية بطريق الهبة أو الوقف الخيرى ابتداء فى خلال السنة السابقة على الوفاة أى أن الممولين الخاضعين للرسم على ما يؤول إليهم هم المعاهد أو الجمعيات الخيرية أو المؤسسات الاجتماعية وطالما أن الوقف الخيرى إبتداء بحسب منطوق هذه المادة أنما هو مصدر هذه الأيلولة فقط .

على أن الجمعيات الخيرية أو المؤسسات الاجتماعية التى تعنيها المادة ١٠ من القانون رقم ١٤٢ لسنة ١٩٤٤ هى تلك المكونة بحسب أحكام القانون رقم ٤٩ لسنة ١٩٤٥ .

(فتوى قسم الرأى لوزارة المالية رقم ٨٥ — ١٥ — ١١ ق ١٤ — ٩ — ١٩٥٠ مجموعة مجلس الدولة لفتاوى قسم الرأى السنتين الرابعة والخامسة . أكتوبر ١٩٤٩ سبتمبر ١٩٥١ رقم ٣٥٢ ص ٨٠٨)

٥٤ - شهادة رسم الأيلولة - عدم منحها لدائن الوارث .

لا يمكن إعتبار دائن الوارث من ذوى الشأن وبالتالى لا يجوز لمصلحة الضرائب أن تمنحه شهادة برسم الايلولة المستحق على التركة .

إن دائن الوارث لا يمكن اعتباره من ذوى الشأن الذين ذكرتهم المادة ٤٦ من القانون رقم ١٤٢ لسنة ١٩٤٤ والخاص بفرض رسم أيلولة على التركات ومن ثم فلا يجوز لمصلحة الضرائب منحه شهادة برسم الأيلولة المستحق على التركة وأن المادة ٤٧ إنما حظرت على موظفى الشهر والتوثيق أن يقوموا بأى عمل مما يدخل فى اختصاصهم يكون متعلقاً بأى بيع أو تصرف موضوعه أعيان أو حقوق آلت إلى أصحابها بطريق الميراث أو بطريق الوصية .... قبل أن تقدم لهم الشهادة المنصوص عليها فى المادة ٤٦ المذكورة .

(فتوى الشعبة الثقافية والاجتماعية فى ٢١-١٢-١٩٥٢ مجموعة مجلس الدولة لفتاوى قسم الرأى - السنتين السادسة والسابعة - سبتمبر ٥١ - سبتمبر ٥٣ رقم ١٨٠ ص ٤٧٤

٥٥ ـ الطعن فى التقدير ـ أثره .

يستفيد الوارث الذى لم يطعن فى تقدير المصلحة بقرار لجنة الطعن الصادر بتخفيض صافى التركة .

ان الوارث الذى لم يطعن فى تقدير المصلحة يستفيد من قرار لجنة الطعن الصادر بتخفيض صافى التركة .

وذلك إستناداً إلى أن المادة ٣٧ من القانون رقم ١٤٢ لسنة ١٩٤٤ المعدل بالقانون ٢١٧ لسنة ١٩٥١ والتى نصت على صيرورة تقدير المصلحة نهائياً بالنسبة لمن لم يطعن فيه من الورثة فى الميعاد المحدد خاصة بحالة التقدير فى حين أن الحالة المعروضة تتعلق بعدم دخول عين فى التركة وما دام قد ثبت من قرار اللجنة أن العين المذكورة لم تكن ملك المورث وقت وفاته لذلك فلا مجال لمطالبة الورثة بسداد ضرائب عن هذه الحصة .

(فتوى الشعبة المالية والاقتصادية رقم ٢٥٠٠ فى ٩ ـ ٩ ـ ١٩٥٣ مجموعة مجلس الدولة لفتاوى قسم الرأى السنتين السادسة والسابعة رقم ٢٧١ ص ٦٣٠)

٥٦ — قرابة — تحديد فئة الضريبة .

ان الشارع اعتبر ايلولة المال عن المتوفى بسبب الميراث أو الوصيـــة او الوقف اساس الخضوع للرسم واعتبر القرابة بالمعنى الواضح لهذا الاصطلاح اساس تحديد فئة الرسم

بحثت الشعبة المالية فى نسبة الرسم المستحق على مجموع ما آل إلى الزوجة وفقاً لحكم المادة ٩ من قانون رسم الايلولة التى تقضى بمراعاة مجموع ما آل إليها فى تحديد نسبة الرسم وهل يؤدى تطبيق السعر للطبقة الأولى عليها إلى مخالفة حكم المادة٣من قانون رسم الايلولة التى تجعل الموصى له من غير الورثة من الطبقة الاخيرة علما بأن الزوجه مسيحية وزوجها مسلم .

واتضح لها من مقارنة نصوص المواد ١و٣و٩ أن الشارع اعتبر ايلولة المال عن المتوفى بسبب الميراث أوالوصية أوالوقف أساس الخضوع للرسم واعتبر القرابة بالمعنى الواضح لهذا الاصطلاح أساس تحديد فئة الرسم .

وحيث أن اختلاف دين الزوجه عن دين زوجها لم يمنعها من تلقى هذه التركة وفقا لحكم القانون المذكور وإن كان مانعاً لها من أن تنال سهما شرعيا فى التركة وفقاً للأحكام العامة فى الميراث .

لذلك انتهى رأى الشعبة إلى إعتبار هـذه الزوجة من الطبقة الأولى بالنسبة لمجموع ما آل إليها من أموال موصى بها وقيمة بوليسة التأمين (١).

(فتوى الشعبة المالية والاقتصادية رقم ١١٤٢ فى٢٣ـ٦ـ١٩٥٣مجموعة مجلس الدولة لفتاوى قسم الرأى السنتين السادسة والسابعة سبتمبر ١٩٥١ — سبتمبر ١٩٥٣ رقم ٢٧٠ ص ٦٣٩)

---

(١) انظر ايضاً بند ٥٢

٥٧ — لجان الطعن . إختصاص .

تحال اوجه الخلاف فى شأن تقدير التركات الى لجان الطعن .

إن القانون رقم ٢١٧ لسنة ١٩٥١ قضى بأن يعهد بتقدير قيمة التركات الخاضعة لرسم الايلولة إلى المأمورين المختصين على أن يجرى التقدير على الأسس المقررة فى المادة ٣٦ من القانو فيما يتعلق بالأموال والحقوق المبينة فيها . أما ماعدا ذلك فيكون تقديره بعد الاطلاع على مايقدمه أصحاب الشأن من أوراق ومستندات وبيانات فى المواعيد وطبقا للأوضاع المبينة فى المادة ٢٠ وما بعدها من القرار الوزارى رقم ٤٣ لسنة ١٩٥٢ بإعداد اللائحة التنفيذية للقانون .

وأوجبت الفقرة الثالثة من المادة ٣٧ من القانون المذكور اعتماد التقدير قبل إعلانه إلى ذوى الشأن بالكيفية المبينة فى المادتين ٢٨ و٢٩ من القرار الوزارى رقم ٤٣ لسنة ١٩٥٢ وأن يكون الإعلان بكتاب موصى عليه مصحوب بعلم وصول تبين فيه الأسس التى قام عليها تقدير قيمة التركة .

وقضت الفقرة الرابعة من المادة ٣٧ المذكورة بأنه لذوى الشأن فى خلال شهر من اعلانهم بالتقدير أن يخطروا المصلحة بملاحظاتهم عليه بكتاب موصى عليه مصحوب بعلم وصول فإذا قبلوه أو انقضت هذه المدة ولم ترد ملاحظاتهم اعتبر التقدير نهائياً وأصبحت الرسوم واجبة الاداء .

وإعمال هذه النصوص مجتمعة يؤدى إلى أن قبول ذوى الشأن لقرار التقدير أو عدم ورود ملاحظاتهم عليه للمصلحة فى الميعاد القانونى يجعل التقدير معتبراً نهائياً بمعنى أنه لا يجوز لذوى الشأن الطعن فيه كما لا يجوز للمصلحة تعديله — وهذه النتيجة تستلزم حتما أن يكون التقدير صحيحا

مستوفياً جميع الشرائط القانونية اللازمة لصحته سواء من ناحية الشكل أو من ناحية الموضوع .

وليست مصلحة الضرائب فيما نرى مطلقة التصرف فى تقدير عناصر التركات طالما أنها مقيدة فى تقدير قيمة الأموال والحقوق المعينة فى المادة ٣٦ من القانون باتباع الأسس التى تكفل القانون بوضعها وقد يصعب لذلك تصور قيام خلاف بين المصلحة وذوى الشأن فى شأن تقدير هذه الأموال والحقوق .

أما بالنسبة لتقدير قيمة غير ذلك من الأموال والحقوق فيكون بعد الاطلاع على ما يقدمه أصحاب الشأن من أوراق ومستندات وبيانات فى المواعيد المقررة وذلك عملا بحكم الفقرة الثانية من المادة ٣٧ من القانون .

والاعتراض على التقدير حق مقرر لذوى الشأن عملا بحكم الفقرتين الرابعة والخامسة من المادة ٣٧ من القانون رقم ٢١٧ لسنة ١٩٥١ وأثر اعتراض ذوى الشأن على التقدير هو أن تؤدى الرسوم من واقع تقديراتهم وما تقبلوه من تقدير المصلحة وتحال أوجه الخلاف دون غيرها إلى لجان الطعن المنصوص عليها فى المادة ٥٠ من القانون رقم ١٤ لسنة ١٩٣٩ وذلك وفقاً للأوضاع والإجراءات المنصوص عليها فى القانون المذكور .

وقد يكون الاعتراض على التقدير من ذوى الشأن فى التركة بصفة إجماعية كما قد يكون الاعتراض من بعض ذوى الشأن بصفة فردية .

ولما كان رسم الأيلولة مفروضا على صافى نصيب الوارث أو ما فى حكمه عملا بأحكام الباب الأول من القانون رقم ٢١٧ لسنة ١٩٥١ لهذا يعتبر كل وارث أو غيره ممولا مستقلا فى نظر هذا القانون ولذلك تجوز المعارضة فى التقدير من أحد ذوى الشأن بصفة فردية ولا يشترط إجماع ذوى الشأن على المعارضة فى التقدير .

وقد تكفلت الفقرة الأخيرة من المادة ٣٧ من القانون ببيان الأثر المترتب على اعتراض ذوى الشأن وهو أن الرسوم تؤدى فى هذه الحالة من واقع تقديراتهم (ذوى الشأن) وما قبلوه من تقدير المصلحة وتحال أوجه الخلاف دون غيرها إلى لجان الطعن المنصوص عليها فى المادة ٥٠ من القانون رقم ١٤ لسنة ١٩٣٩ وذلك وفقاً للأوضاع والإجراءات المنصوص عليها فى القانون المذكور .

ولما كانت الأسس الواردة فى المادة ٣٦ من القانون إلزامية لمصلحة الضرائب وذوى الشأن على السواء ولذلك يصعب تصور اعتراض ذوى الشأن على تقدير يتم بالتزام تلك الأسس التى تكفل الشارع ذاته بفرضها بلا خيار للمصلحة أو الوارث فيها .

وذلك فيما عدا الحق المقرر لذوى الشأن فى الطعن أمام القضاء فى تقدير قيمة السندات والأوراق المالية غير المقيدة بالتسعيرة بإحدى البورصات المصرية .

وإذا قام الاعتراض على التقدير إلتزمت المصلحة باتباع ماتقضى به المادة ٣٧ من القانون على أن تحال أوجه الخلاف دون غيرها على لجان الطعن للفصل فيها وذلك وفقاً للأوضاع والإجراءات المنصوص عليها فى القانون رقم ١٤ لسنة ١٩٣٩ المعدل بالقانون رقم ١٤٦ لسنة ١٩٥٠ و١٧٤ لسنة ١٩٥١ .

وتكون الإحالة على لجان الطعن من مصلحة الضرائب طبقاً للأوضاع والإجراءات المنصوص عليها فى المادة الثامنة عشر من القانون رقم ١٤٦ لسنة ١٩٥٠ والتى تقضى كذلك بأن للممول أن يعرض الامر على اللجنة وذلك بخطاب موصى عليه مع علم الوصول يرفع إلى رئيسها بعد إنقضاء المدة المذكورة فى تلك المادة .

ولما كان الأثر المقر قانونا لقيام الاعتراض كما سبق ذكره هو أداء الرسم من واقع تقدير الممول عملا بحكم الفقرة الأخيرة من المادة ٣٧ من القانون رقم ٢١٧ لسنة ١٩٥١ التى جاء نصها مطلقا بحيث تطبق سواء كان الاعتراض على تقدير الأموال والحقوق المذكورة فى المادة ٣٦ أو على تقدير غيرها مما ورد ذكره فى باقى مواد القانون .

ووجوب إعتماد التقدير قبل إعلانه إلى ذوى الشأن عملا بحكم الفقرة الثالثة من المادة ٣٧ من القانون رقم ٢١٧ لسنة ١٩٥١ له حكمة ، ذلك أن إعلان التقدير يتعلق به حق ذوى الشأن فإن قبلوه أو إنقضت المدة المقررة قانونا ولم ترد ملاحظاتهم عليه اعتبر هذا التقدير نهائياً ولا سبيل إلى تعديله قانونا .

فإذا تقدم ذوو الشأن بملاحظاتهم على التقدير بعد إعلانهم به إعتبرت الملاحظات اعتراضا على التقدير الأمر الذى يستتبع الاحالة على لجان الطعن .

وتعتبر مصلحة الضرائب وذوو الشأن على قدم المساواة أمام لجان الطعن ويجوز للمصلحة موافقة ذوى الشأن على ملاحظاتهم أمام لجان الطعن المختصة عند نظر أوجه الخلاف فى التقدير .

وإعادة مصلحة الضرائب النظر فى التقدير بعد إعتمادة وإعلانه وذلك على ضوء ملاحظات ذو الشأن مسألة لم يتعرض لها القانون وكل ما هناك أن القانون رتب إختصاص لجان الطعن بنظر أوجه الخلاف نتيجة إعتراض ذوى الشأن على التقدير والقسم لا يرى فى القانون ما يمنع مصلحة الضرائب من إعادة النظر فى التقدير على ضوء ما يقدمه أصحاب الشأن من ملاحظات فى الميعاد القانونى بشرط الا يترتب على إعادة النظر تعديل فى مواعيد الاجراءات أو مساس بحق ذوى الشأن الذى تعلق بقرار التقدير المعترض عليه منهم ويؤخذ من عبارة الفقرة الأخيرة من المادة ٣٧ من

القانون أن أوجه الخلاف دون غيرها هى التى تحال إلى لجان الطعن إذا إعترض أصحاب الشأن على التقدير المعلن إليهم بعد إعتماده .

والتقدير الذى يعلن إلى أصحاب الشأن بعد إعتماده يتم وفق أحكام الفقرتين الأولى والثانية من المادة ٣٧ من القانون وعلى ذلك يتحدد إختصاص لجان الطعن بنظر أوجه الخلاف فى التقدير الذى نص عليه فى المادة ٣٧ من القانون دون غيره من أوجه الخلاف التى لا تتصل بهذا التقدير .

والحكم الذى استحدثه القانون رقم ٢١٧ لسنة ١٩٥١ قضى باحالة أوجه الخلاف فى شأن تقدير التركات على لجان الطعن المنصوص عليها فى المادة ٥٠ من القانون رقم ١٤ لسنة ١٩٣٩ وهذا الحكم يعنى تخصيص لجان الطعن بالفصل فى أوجه الخلاف فى تقدير التركات الخاضعة لحكم القانون رقم ١٤٢ لسنة ١٩٤٤ .

وليس فى هذا الاقتباس مايحول دون تشكيل لجان خاصة لنظر أوجه الخلاف فى تقدير التركات بشرط أن يكون تشكيل تلك اللجان وفق ماقضت به المادة ٥٠ من القانون رقم ١٤ لسنة ١٩٣٩ وقد يكون تشكيل لجان خاصة مستقلة لنظر الطعون فى تقدير قيمة التركات متمشيا مع الفوارق الظاهرة بين أحكام كل من القانونين رقمى ١٤ لسنة ٩٣٩ و ١٤٢ لسنة ١٩٤٤ .

[فتوى الشعبة المالية والاقتصادية رقم ١٧٣٢ فى ٩ - ٦ - ١٩٥٢ مجموعة مجلس الدولة لفتاوى قسم الرأى . السنتين السادسة والسابعة سبتمبر ١٩٥١ - سبتمبر ١٩٥٣ رقم ٢٧٢ ص ٦٣١]

خامساً: ضريبة دمغة .

صدر بخصوص هذه الضريبة القانون ٢٢٤ فى ٩ من نوفبر ١٩٥١ بتقرير رسم الدمغة (ملغيا القوانين ٤٤ لسنة ١٩٣٩ و ١١ لسنة ١٩٤١ و ١٦ لسنة ١٩٤٢ و ٣٦ لسنة ١٩٤٣ و ٩٧ لسنة ١٩٤٧) . ثم تعـــدل بالمرسوم بقانون ٣٢ فى ١٥ من يناير ١٩٥٣ ثم بالقانون ٣٣٢ فى ٩ من يوليو ١٩٥٣ ثم بالقانون ٤٤١ فى ٩ من سبتمبر ١٩٥٣ ثم بالقانون ٥٠٨ فى ٢٥ من اكتوبر ١٩٥٣ ثم بالقانون ٣٧٩ فى ١٠ من أغسطس ١٩٥٥ ثم بالقانون ٥١٢ فى ١٩ من اكتوبر ١٩٥٥ ثم بالقانون ٢٧٦ لسنة ١٩٥٦

كما صدر بخصوص هذه الضريبة قرار المالية ٥٤ باللائحة التنفيذية للقانون ٢٢٤ لسنة ١٩٥١ ثم عدل بقرار المالية ١٢٥ فى ٩ من سبتمبر ١٩٥٣ ثم بقرار المالية ١٣١ فى ٣ من نوفبر ١٩٥٥ . كما صدر قرار المالية ٤٢ فى ١٤ من مارس ١٩٥٣ بعدم خضوع بعض الطلبات لرسم الدمغة وتعدل بقرار المالية ١٨ فى ٧ من فبراير ١٩٥٤ ثم بقرار صادر فى ١٧ من مارس ١٩٥٥ ثم بقرار المالية ١٥٠ فى ١٤ من ديسمبر ١٩٥٥ .

٥٨ ــ استحقاق ــ محررات ــ تحرير ــ إستعمال .

ان المحررات المنشأة فى ظل قانون الدمغة رقم ٤٤ لسنة ١٩٣٩ والتى تستعمل بعد العمل بالقانون رقم ٢٢٤ لسنة ١٩٥١ إنما تحمل عليها رسوم الدمغة المفروضة بالقانون الاول دون زيادة .

إن تحرير الأوراق وليس إستعمالها هى الواقعة المنشئة لرسم الدمغة ولا يكون الاستعمال واقعة منشئة للرسم إلا فى حالة ما إذا كانت الأوراق غير خاضعة لرسم الدمغة وقت تحريرها بأن أنشئت خارج مصر أو أنشئت قبل العمل بقوانين الدمغة أصلا ففى هاتين الحالتين إذا إستعمل المحرر المنشأ فى الخارج فى مصر أو إستعمل المحرر المنشأ قبل العمل بقوانين الدمغة بعد صدور القوانين الخاصة بتلك الرسوم فإنه يحصل عليها الرسم وقت الاستعمال ويكون الاستعمال واقعة منشئة للرسم .

[فتوى شعبة الشئون الثقافية والاجتماعية رقم ٣٤٠ بتاريخ ٩ـ٢ـ٥٣ مجموعة مجلس الدولة لفتاوى قسم الرأى . السنتين السادسة والسابعة سبتمبر ١٩٥١ سبتمبر ٩٥٣ رقم ٢٠١ ص ٥٠٨]

تعليق :

تتفق هذه الفتوى مع طبيعة ضريبة الدمغة التى هى ضريبة إقليمية تبعاً لكونها ضريبة عينية . وبالتالى فهى لا تستحق إلا إذا تحققت الواقعة المنشئة للضريبة فى مصر . وهذه الواقعة المنشئة هى إما تحرير الورقة فى مصر ، وإما إستعمالها فيها إذا كانت الورقة قد حررت فى تاريخ لم تكن فيه ضريبة الدمغة قد فرضت بعد أو كانت قد حررت خارج مصر . ويكفى أن تتوافر إحدى الواقعتين دون الأخرى. كما تتفق الفتوى مع قاعدة عدم سريان القانون على الماضى ، ومن ثم فلا يسرى القانون ٢٢٤ لسنة ١٩٥١ إلا إذا حصلت الواقعة المنشئة لإستحقاق الضريبة بعد أول ديسمبر ١٩٥١ تاريخ العمل بذلك القانون . فإذا كانت الواقعة المنشئة قد تمت قبل العمل بالقانون ٢٢٤ لسنة ١٩٥١ ولكن بعد ١٥ من مايو ١٩٣٩ تاريخ العمل بالقانون رقم ٤٤ لسنة ١٩٣٩ كانت الأحكام الواجبة السريان هى أحكام القانون رقم ٤٤ لسنة ١٩٣٩ أما المحررات التى صدرت قبل ١٥ من مايو ١٩٣٩ فلا تسرى عليها ضريبة الدمغة مالم تكن قد تحققت بعد ذلك الواقعة المنشئة الأخرى وهى الإستعمال .

فإذا كان المحرر قد أنشىء قبل تاريخ العمل بالقانون رقم ٤٤ لسنة ١٩٣٩ ولم يستعمل فى ظله وإنما إستعمل فى ظل القانون رقم ٢٢٤ لسنة ١٩٥١ فإننا نرى أن الضريبة المستحقه على مثل هذا المحرر هى الضريبة المنصوص عليها فى القانون ٢٢٤ لسنة ١٩٥١ إذ أن المادة الأولى من هذا القانون قد نصت على أن « يفرض رسم دمغة على العقود والمحررات والأوراق والمطبوعات والسجلات وغيرها مما ورد ذكره فى الجداول الملحقة بهذا

القانون . وكذلك يستحق هذا الرسم على ما ذكر من العقود والمحررات والأوراق والمطبوعات والسجلات الموجودة وقت العمل بهذا القانون إذا إستعملت بعد العمل به ويتحمل مستعملها الرسم . »

أما إذا كان المحرر أو ما شا كله قد إنشىء فى الفترة مابين تاريخ العمل بالقانون رقم ٤٤ لسنة ١٩٣٩ وتاريخ العمل بالقانون رقم ٢٢٤ لسنة ١٩٥١ فقد كان من الممكن القول بأن الواقعة المنشئة لاستحقاق الضريبة حصلت فى ظل القانون ٤٤ لسنة ١٩٢٩ وبالتالى يسرى عليها هذا القانون إلا أنه حدث أن نصت المادة الأولى فقرة ثانية من القانون ٢٢٤ لسنة ١٩٥١ على أن « يستحق الرسم على ماذكر من العقود والمحررات والأوراق والمطبوعات والسجلات الموجودة وقت العمل بهذا القانون إذا إستعملت بعد العمل به » . وقد جاء هـذا النص من الصراحة بحيث لا يمكن إلا القول بأن القانون الواجب التطبيق فى هذه الحالة هو القانون ٢٢٤ لسنة ١٩٥١ ولا محل للألتجاء إلى الأعمـال التحضيرية والمناقشات البرلمانية للقول برأى مخالف لصريح نص المـادة . إذ أن القاعدة فى التفسير ألا يلجأ إلى غـير النص فى حالة وضوحه . (١)

(١) أنظر رأى مخالف لذلك بصفحة ٣٤ وما بعدها من مؤلف الأستاذ كمال الجرف بعنوان « ضريبة الدمغة » طبعة ١٩٥٤ .

٥٩ — إعفاء — سلك سياسى .

الاعفاء من رسوم الدمغة ينطبق على المحررات التى تصدرها الوكالات السياسية فى حدود القانون .
ولا يعفى الممثل الدبلوماسى من دفع الرسوم المقررة مقابل خدمات .

بمراجعة اللائحة التنفيذية للقانون رقم ٤٤ بتقرير رسوم الدمغة الصادرة فى ١٣ من مايو سنة ١٩٣٩ تبين أن المادة الأولى منها تنص على أن « قانون رسوم الدمغة من القوانين التى تطبق بحرفيتها والتى لايجوز التوسع فى تأويلها فلا رسوم دمغة ولا أعفاء منها بغير نص » . كما أن المادة الثالثة تنص على أن تعفى المحررات التى تصدرها أو تنشئها السفارات والمفوضيات والقنصليات الأجنبية فى مقر عملها فى الدولة المصرية من رسوم الدمغة إذا كان إنشاؤها أو إصدارها داخلا فى الاختصاص المتفق عليه لتلك السفارات والمفوضيات والقنصليات وبشرط التبادل على أن تسدد الرسوم المقررة عليها عند إستعمالها داخل الدولة المصرية .

أما المحررات التى ينشئها أو يصدرها قناصل الدول الأجنبية فى الدولة المصرية لصالحهم الخاص فتخضع لأحكام قانون الدمغة فى كل الأحوال بصرف النظر عن إستعمالها فى مصر أو عدم إستعمالها .

ويتضح مما تقدم أن الأعفاء من رسوم الدمغة ينطبق فقط على المحررات التى تصدرها الوكالات السياسية فى مصر بالشروط الواردة فى المادة الثالثة السالفة الذكر وأنه لا يمكن إعفاء رجال السلك السياسى الأجنبى من دفع رسم الدمغة فى غير تلك الحالة .

ولذلك فإن الإدارة ترى أنه من الجائز من الناحية القانونية مطالبة أعضاء السفارة بقيمة رسم الدمغة الخاص بالتصريحات المجانية الممنوحة لهم لزيارة الأماكن الأثرية فى القاهرة خصوصاً إذا لاحظنا أن قواعد القانون الدولى العام لا تعفى الممثل الدبلوماسى من دفع الرسوم والعوائد المقررة فى مقابل خدمات فعلية يستفيد منها مثل رسوم التسجيل وعوائد البلديات ورسوم الدمغة .

[فتوى قسم الرأى لوزارة الخارجية رقم ٤٩ بتاريخ ١٩٤٩/٢/١٤ مجموعة مجلس الدولة لفتاوى قسم الرأى — السنوات الثلاث الأولى — سبتمبر ٤٦ — سبتمبر ١٩٤٩ رقم ٣٠٧ ص ٤٨٩]

٦٠ ـ إعفـاء ـ عدم جوازه ـ إتفاق .

لا يجوز الاتفاق على اعفاء المبالغ التى تصرفها الحكومة من رسم الدمغة المستحقة عليها .

ان البند الثالث من الفصل الخامس من الجدول الثانى الملحق بالقانون رقم ٤٤ لسنة ١٩٣٩ الصادر بتقرير رسم دمغة وهو الفصل المتعلق برسوم الدمغة النسبية والتدريجية عن المبالغ التى تصرفها الحكومة ينص على ما يأتى :

« لا يعفى من الرسوم المبينة فى البندين السابقين إلا المبالغ التى تصرفها الحكومة أو الهيئات العامة رداً لمبالغ صرفت أو كان هناك اتفاقات تعفى من دفع هذا الرسم عقدت قبل صدور هذا القانون » .

ويتضح من هذا النص أنه لا يجوز الاتفاق بعد صدور قانون سنة ١٩٣٩ على إعفاء المبالغ التى تصرفها الحكومة من رسم الدمغة المستحقة عليها .

(فتوى الشعبة الثقافية والاجتماعية رقم ٨٥٣ فى ٦ ـ ١١ ـ ١٩٥١ مجموعة مجلس الدولة لفتاوى قسم الرأى . السنتين السادسة السابعة . سبتمبر ١٩٥١ سبتمبر ١٩٥٣ رقم ١٩٩ ص ٥٠٦)

تعليق :

نص الجدول الثانى للقانون ٢٢٤ لسنة ١٩٥١ على إعفاء المبالغ التى تصرفها الحكومة والهيئات العامة مباشرة أو بطريق الأنابة : (ا) إذا كانت ردا لمبالغ صرفت (ب) إذا كانت هناك إتفاقات تعفى من هذا الرسم عقدت قبل العمل بالقانون (حـ) مايصرف ثمنا لمشتريات محددة أسعارها فى تسعيرة جبرية سارية فى جمهورية مصر . (د) الصرف لهيئة دولية أو لحكومة أجنبية بشرط المعاملة بالمثل . (هـ) الصرف على أساس إحتكارات دولية .

وإن مالم تعدده الجداول الملحقة بقانون الدمغة من محررات غـــير خاضع أصلا للضريبة . والعبرة بطبيعة المحرر الموضوعية بصرف النظر عن التسمية التى يطلقها عليه ذوو الشأن .

٦١ — خضوع — طلب — صور .

يستحق رسم الدمغة على ذات الطلب المقدم للمأمورية ولا يستحق على الصورتين المرفقتين بالطلب .

من حيث أن طلب الشهر الذى يقدمه صاحب الشأن للمأمورية هو بطبيعة الحال طلب واحد ؛ ولا يؤثر فى ذلك أن القانون قد نص على تقديم هذا الطلب من ثلاث نسخ متطابقة إذ ليس معنى ذلك أن المشرع قد إفترض تعدد الطلب الواحد بل أن المستفاد هو أن القانون قد استلزم أن يرفق طالب الشهر بطلبه المقدم إلى المأمورية صورتين من هذا الطلب لما تستلزمه المقتضيات العملية .

ومن حيث أن قانون الدمغة رقم ٢٢٤ لسنة ١٩٥١ لم يفرض رسم الاتساع إلا على « الطلبات » لا على صور هذه الطلبات فمن ثم يستحق هذا الرسم فقط على هذا الطلب المقدم للمأمورية ولا يستحق على الصورتين المرفقتين بهذا الطلب ولا يغير من ذلك تعدد الجهات التى تبحث الطلب طالما أن صاحب الشأن مكلف بتقديم طلب الشهر للمأمورية المختصة وحدها وأن الجهات الادارية الأخرى إنما تبحث الطلب بناء على تكليف مأمورية الشهر كما تقدم . هذا فضلا عن أن رسم الدمغة ليس فى حقيقته رسماً يقتضى نظير ما تؤديه الجهات الإدارية من خدمات لأصحاب الشأن وإنما هو ضريبة قررها قانون الدمغة على أنواع خاصة من المحررات منها الطلبات المقدمة للسلطات الإدارية (المادة ٣ فقرة ﻫ الجدول رقم ١ الملحق بالقانون رقم ٢٢٤ لسنة ١٩٥١) . وعلى ذلك فلا صحة لما تقول به

إدارة ضرائب الدمغة من وجوب تحصيل رسم الاتساع على النسخ الثلاث بحجة أن إشتراط تعدد الصور إنما قصد به صالح صاحب الشأن ولسبب تعدد الجهات التى تبحث الطلب المقدم منه .

(فتوى شعبة الشئون الداخلية والسياسية رقم ٤١٨ فى ١٩٥٣/٩/٢١ مجموعة مجلس الدولة لفتاوى قسم الرأى . السنتين السادسة والسابعة سبتمبر ٥١ - سبتمبر ١٩٥٣ رقم ١٢٩ ص ٢٨٠).

٦٢ - خضوع - سلفة - عقد - اقتراض .

السلف التى تمنحها جمعية توفير وتعاون لاتقوم عادة بهذا النوع من العمليات يسرى عليها رسم دمغة عقود الاقتراض فقط .

استطلعت مصلحة الجمارك الرأى بشأن خضوع القرض الذى أعطته جمعية التوفير والتعاون لموظفى الجمارك الداخلين فى هيئة العمال إلى جمعية تعاون حمالى المصلحة لرسم الدمغة المنصوص عليه فى المادة ٣ من الفصل الثانى من الجدول رقم ٢ مع ما أبدته المصلحة من أن الجمعية لست معتادة أقراض مبالغ للغير .

ويلاحظ أن المادة الثالثة من الفصل الثانى من الجدول رقم ٢ تشير إلى السلف التى يقدمها أصحاب المصارف وغيرهم من الأشخاص الذين يقومون عادة بهذا النوع من العمليات وهذه يفرض عليها رسم دمغة تدريجى على الوجه المبين بها أما الحالة الواردة فى كتاب المصلحة وبسبب أن الجمعية ليست معتادة اقراض مبالغ للغير فإنها تخضع لأحكام المادة الرابعة من الفصل الثانى من الجدول رقم ٢ التى تنص على أنه يسرى على عقود الأقتراض الأخرى للنقود وكذا عقود الاعتراف بالدين ذات الرسم المقرر على السلف وذلك بصرف النظر عن مدة الاقتراض ويقع عبء الرسم على المسلف إلا إذا كانت السلفة بغير فائدة فالرسم على المقترض وذلك عملا بالقانون رقم ١١ لسنة ١٩٤١ المعدل لبعض أحكام القانون رقم ٤٤ لسنة ١٩٣٩ الخاص بتقرير رسم الدمغة (١)

(فتوى قسم الرأى لوزارة المالية رقم ١٥٩-١٢-١٦ فى ١٥ فبراير سنة ١٩٤٩ مجموعة مجلس الدولة لفتاوى قسم الرأى . السنوات الثلاث الاولى . سبتمبر ١٩٤٦ - سبتمبر ١٩٤٩ رقم ٣٧٥ص ٥٦٦) .

(١) المادتان ٣و٤ من الفصل الثاني من الجدول رقم ٢ للقانون ٤٤ لسنة ١٩٣٩ تقابلان المادتين ٤و٥ من الفصل الثاني من الجدول رقم ٢ للقانون ٢٢٤ لسنة ١٩٥١ .

٦٣ — خضوع ـ يانصيب ـ شركات التامين .

اليانصيب الذى تجريه شركات التأمين خاضع لرسوم الدمغة بشرط أن يكون استحقاق الربح المذكور موكولا للحظ دون سواه .

بالرجوع إلى القانون ٤٤ لسنة ١٩٤١ المقرر لرسم الدمغة (وهو فى الحقيقة ضريبة لا رسم) نجد أن المادة الثانية من الفصل الرابع من الجدول رقم ٢ (أنظر نفس المادة مع التعديل فى القانون ٢٢٤ لسنة ١٩٥١) تنص على ما يأتى:

يفرض رسم نسبي قدره خمسة فى المائة (٥ ٪) على مايدفع إلى الرابحين فى اليانصيب نقداً أو عيناً على أن يعفى الربح العينى إذا كانت قيمته لا تتجاوز خمسة جنيهات .

وقد أورد القانون رقم ١٠ لسنة ١٩٠٥ الخاص بأعمال اليانصيب فى المادة الثانية منه تعريفا لليانصيب بأنه كل عمل يطرح على الناس بأى إسم كان ويكون الربح فيه موكولا للصدفة دون سواها . وتقضى المادة الأولى من ذلك القانون بحظر القيام بأعمال اليانصيب دون الحصول على رخصة بذلك من وزارة الداخلية . غير أن الفقرة الثانية من المادة الثانية اعفت من شرط الحصول على الرخصة السندات المالية ذات الأرباح باليانصيب المأذون بها بصفة خصوصية من الحكومة المصرية أو من حكومة أجنبية يكون قد حصل إصدار هذه السندات بمقتضى قوانينها وأضافت المادة أن بيع مجرد البخت فى سحب هذه السندات يدخل تحت حكم المنع المنصوص عليه فى المادة الأولى . ويبين من ذلك أن اليانصيب الخاص بهذه السندات يدخل فى نطاق التعريف الوارد فى المادة الاولى غير أن القائمين عليه أعفوا من الحصول على رخصته من وزارة الداخلية إذا كان

اليانصيب مرخصا به من الحكومة المصرية أو من حكومة أجنبية طبقاً لقوانينها . أما النص الوارد فى القانون رقم ٤٤ لسنة ١٩٣٩ المعدل بالقانون رقم ١١ لسنة ١٩٤١ فقد ورد مطلقاً غير مقيد بأى قيد ولم يرد فيه أى استثناء أو إعفاء للسندات المالية أو مايشابهها .

ولما كانت الدمغة ضريبة لا يجوز الاعفاء منها بغير نص صريح فى القانون وليس أى تلازم بين استحقاق هذه الضريبة وبين الحصول على ترخيص من وزارة الداخلية أو من أى جهة أخرى من الحكومة أو عدم الحصول على ترخيص على الاطلاق . فاننا نرى أن الواجب إخضاع اليانصيب الذى تجريه شركات التأمين على بوالصها والمنشآت الأخرى على سنداتها أو أوراقها أيا كانت إلى الضريبة المقررة بمقتضى المادة الثانية من الفصل الرابع من الجدول رقم ٢ الملحق بالقانون رقم ٤٤ لسنة ١٩٣٩ المعدل بالقانون رقم ١١ لسنة ١٩٤١ .

على أننا نوجه النظر إلى التفرقة بين نوعين من هذه الأوراق :

١) أوراق (السندات وبوالص التأمين . . . . . الخ) يكون الحق فى الربح فيها ثابتا لجميع حامليها أو المستحقين لها بموجب العقد ذاته إنما يكون تحديد وقت الصرف أو الدرموكو خاضع لسحب دورى ، أى أن الاستحقاق نفسه لا يشك فيه وإنما وقت هذا الاستحقاق هو الذى وكل للحظ وهذه الأوراق لا تخضع لضريبة الدمغة على اليا نصيب .

٢) أوراق (سندات وبوالص تأمين . . . . . الخ) يكون استحقاق الربح فيها موكولا للحظ دون سواه وهذه هى التى تخضع للضريبة .

(فتوى قسم الرأى لرياسة مجلس الوزراء وديوان المحاسبة فى ١٣-٧-١٩٤٨ رقم ٣-٤-٣-٦٣ مجموعة مجلس الدولة لفتاوى قسم الرأى ا[illegible]ت الثلاث الأولى سبتمبر ٤٦ - سبتمبر ٩٤٩ رقم ٦٣ ص ١٠٣) .

٦٤ ـ مسئولية الموظفين .

يعتبر مسئولا جنائيا كل موظف لا يقوم بضبط المحرر الغير المدفوع عنه رسم الدمغة .

... نرى أن المادة العشرين من القانون رقم ٤٤ لسنة ١٩٣٩ الخاص بتقرير رسم الدمغة هي التي تنطبق على مندوبي القضاء والموظفين القضائيين والموظفين الإداريين الذين لا يقومون بضبط الأورق والمحررات التي تقع في أيديهم من غير أن يكون قد أدى عنها رسم الدمغة المقرر بمقتضى القانون.

أما الطريقة التي تتبع لتوقيع العقوبات على الموظفين المخالفين فهي نفس الطريقة المتبعة بالنسبة إلى كل من يخالف أحكام القانون المنصوص عليها في الفقرة الأولى من المادة ١٩ وهي أن يقوم باثبات المخالفة مأمور الضبطية القضائية أو موظف وزارة المالية المعين لهذا الغرض ثم تبلغ المخالفة إلى مصلحة الضرائب قبل رفع الدعوى العمومية .(١)

(١) المادتان ١٩ و ٢٠ من القانون ٤٤ لسنة ١٩٣٩ تقابلان المادتين ١٧ و ١٨ من القانون ٢٢٤ لسنة ١٩٥١ ـ وقد صدر تنفيذاً لرأي هذه الفتوى المنشور ٧٢ دمغة في ١٩٥٢/١٢/٢٩.

٦٥ ـ ملزم بها ـ تعامل بين الحكومة والغير .

الملزم برسم الدمغة الأصلى والاضافى المقرر على المبالغ التى تقدمها الحكومة عن مشترياتها هو الدائن بالمبلغ المنصرف .

بحثت شعبة الشئون المالية والاقتصادية فى تحصيل رسم الدمغة على الأقطان المباعة تحت القطع ولم يقطع عليها حتى ٢٣ نوفمبر سنة ١٩٥٢

وانتهى رأيها إلى أن الملزم برسم الدمغة الأصلى والاضافى المقرر على المبالغ التى تصرفها الحكومة عن مشترياتها هو من باع لها القطن ويستحق ثمنه دون غيره ممن تلقى عنهم ملكية هذا القطن وذلك للأسباب الآتية :

أولا : ان الواقعة التى يترتب عليها استحقاق رسم الدمغة فى هذه الحالة هى صرف أى مبلغ من الحكومة إلى الغير والذى يقع على عاتقه الرسم هو الدائن بالمبلغ المنصرف وذلك طبقاً لما هو منصوص عليه فى المادتين الأولى والثانية من الفصل الخامس من الجدول الثانى الملحق بالقانون رقم ٢٢٤ لسنة ١٩٥١ .

ثانياً — أنه طبقاً لأحكام المرسوم بقانون رقم ٢٩٧ لسنة ١٩٥٢ لا يوجد أى إلزام قانونى على التجار ببيع مشترياتهم من القطن إلى الحكومة فاذا ما إختاروا البيع لها فتكون هناك عمليان متقابلتان مستقلتان عن بعضهما : العملية الأولى وهى عملية الشراء تحت القطع أى العقد المبرم بين البائع والتاجر عن بيع كمية من القطن تحت القطع والعملية الثانية هى عملية البيع للحكومة أى العقد الذى يبرم بين التاجر والحكومة وهو مستقل عن العقد الأول وينعقد لحساب التاجر لا لحساب البائع له .

ثالثاً — أنه لا يجوز نقل عبء رسم الدمغة من عاتق المكلف به قانوناً إذ أن الدمغة ضريبة عينية لا أثر فيها لشخصية أو لظروف المكلف بها ولا للغرض من إبرام العقد الذى يحصل الرسم على المبالغ التى تستحق بمقتضاه . [١]

(فتوى الشعبه الماليه والاقتصاد رقم ٣٩٤ فى ١٩٥٣/٥/٧ مجموعة مجلس الدولة للفتاوى قسم الرأى السنتين السادسة والسابعة . سبتمبر ١٩٥١ سبتمبر ١٩٥٣ رقم ٢٤٨ ص ٥٩٢).

---

(١) بنفس هذه المعنى أيضا صدرت فتوى قسم الرى لرئاسة مجلس الوزراء وديوان المحاسبة رقم ١٧٤ ١٩٥١/٨/٢٨ مقرر أنه فى كل تعامل بين الحكومة والغير يتحمل هذا الاخير رسم الدمغة حتى ولو كان هذا الغير هو وزارة الاوقاف (مجموعة مجلس الدولة للفتاوى قسم الرأى — السنتين الرابعة والخامسة رقم ٧٥ ص ١٩٦) .

وبالنسبة للمجالس البلدية والقروية لا تعتبر من الهيئات الحكومية فتلزم بسداد الدمغة فى معاملاتها مع الجهات الحكوميه على أنها تعتبر من الهيئات الحكومية فيما يختص برسم الدمغة على الاتساع المستحق على الطلبات التى تقدم اليها من موظفيها أو من الجمهور . وفيما يختص برسم الدمغة على الصرفيات المستحق على المبالغ التى تصرفها للغير (الجدول الثانى — الفصل الخامس — المادة الاولى .)

٦٦ ـ خضوع ـ رسوم قضائية محكوم بها على الحكومة.

لايجوز إعفاء الرسوم القضائية المحكوم بها على الحكومة من الرسم الدرجى بنوعيه المنصوص عليه فى البند الثالث من الفصل الخامس من الجدول رقم ٢ من القانون رقم ٤٤ لسنة ١٩٣٩ الخاص بتقرير رسم الدمغة .

إن البند الأول من الفصل الخامس من الجدول رقم ٢ من قانون الدمغة ينص على أن تحصل دمغة على كل مبلغ تصرفه الحكومة والهيئات العامة طبقاً للفئات المبينة بالبند المذكور وينص البند الثانى من هذا الفصل على أنه «فيما يتعلق بالمشتريات والأعمال والتعهدات والتوريدات والإيجارات يحصل علاوة على الرسم المبين فى الفقرة السابقة رسم إضافى بمقدار مثلى الرسم العادى » وينص البند الثالث محور البحث على أنه « لايعفى من الرسوم المبينة فى البندين السابقين إلا المبالغ التى تصرفها الحكومة أوالهيئات العامة رداً لمبالغ صرفت أو كانت هناك إتفاقات تعفى من دفع هذا الرسم عقدت قبل صدور هذا القانون . »

وحيث أن الحكم بمصاريف الدعوى — بما فيها الرسوم القضائية — ليس إلا تعويضاً عن الضرر الذى أصاب الخصم .

وحيث أن هذا الرأى يطابق ما إستقر عليه قضاء محكمة النقض المصرية من أن الشارع إنما ألزم الخصم الذى خسر دعواه لخصمه الآخر بمصاريف الدعوى إعتباراً بأنه هو الذى ينبغى مساءلته عن هذه المصاريف كتعويض عن الضرر الذى أصاب الخصم برفعه هو دعوى مبطلة أو منازعة خصمه فى دعواه الحقة . فالمحكمة عند قضائها بتحميل من خسر الدعوى بالمصاريف لا تحكم برد الرسوم القضائية التى كان الطرف المحكوم لصالحه قد دفعها وإنما تحكم عليه بهذه الرسوم بوصفها تعويضا لمن صدر لصالحه عما تكبده من مصاريف نتيجة لموقف خصمه .

لذلك نرى عدم جواز إعفاء الرسوم القضائية المحكوم بها على الحكومة من الرسم التدريجى بنوعيه المنصوص عليه فى البند الثالث من الفصل الخامس من الجدول رقم ٢ من القانون رقم ٤٤ لسنة ١٩٤٩ الخاص بتقرير رسم الدمغة .

(فتوى قسم الرأى لرياسة مجلس الوزراء وديوان المحاسبة رقم ١٦ فى ١٩٥/١/١٨ — مجموعة مجلس الدولة لفتاوى قسم الرأى — السنتين الرابعة والخامسة — رقم ٧٤ ص ١٩٥) .

تعقيب :

إذا كانت المادة ٣ من الفصل الخامس من الجدول رقم ٢ من القانون رقم ٢٢٤ لسنة ١٩٥١ تعفى من ضريبة الدمغة المبالغ التى تصرفها الحكومة والهيئات العامة إذا كان الصرف رداً لمبالغ صرفت إلا أنه لا يعد رداً لمبالغ صرفت ما يحكم به من مصاريف الدعوى بما فيها الرسوم القضائية وعلى ذلك لا يجوز إعفاء الرسوم القضائية المحكوم بها على الحكومة من الرسم التدريجى النوعى حتى بعد صدور القانون رقم ٢٢٤ لسنة ١٩٥١ . (أنظر كمال الجرف ، ضريبة الدمغة — الطبعة الثانية — ص ١٣٦) .

سادساً : ضريبة عامة على الايراد

صدر بخصوص هذه الضريبة القانون ٩٩ فى ٢٥ من يوليو ١٩٤٩ بفرضها ثم عدل بالقانون ٢١٨ فى أول نوفمبر ١٩٥١ ثم بالقانون ١٤٦ فى ١٢ من أغسطس ١٩٥٢ ثم بالقانون ٣١٢ فى ٧ من مايو ١٩٥٣ ثم بالقانون ٢٥٤ فى ٢١ من مايو ١٩٥٣ ثم بالقانون ٤٢٤ فى ٣٠ من أغسطس ١٩٥٣ ثم بالقانون ٢١ فى ٩ من يناير ٥٤ ١ وفى ٢٦ من مارس ١٩٥٠ صدر القانون ٢٥ باعفاء المنحة لرجال القضاء المختلط الأجانب من الضريبة . ثم صدر القانون ٢٧٥ لسنة ١٩٥٦ بتعديل بعض أحكام القانون ١٤ لسنة ١٩٣٩ والقانون ٩٩ لسنة ١٩٤٩ .

كما صدر بخصوص هذه الضريبة أيضاً قرار المالية ٧٨ فى ٢٥ من ديسمبر ١٩٤٩ باللائحة التنفيذية للقانون ٩٩ لسنة ١٩٤٩ وقد ألغى بالقرار ٤١ فى ٢٧ من مارس ١٩٥٢ ثم صدر فى ١٢ من يناير ١٩٥٠ كتاب دورى المالية رقم ١ باختصاصات مأموريات الضرائب وكتاب دورى المالية رقم ٢ باختصاصات مأمور الضرائب ومنشور المالية رقم ١ بتحديد إيراد العقارات وفى ٢٧ من مارس ١٩٥٢ صدر قرار المالية ٤١ (لائحة تنفيذية للقانون) وعدل بالقرار ١١٨ فى ١٧ من أغسطس ١٩٥٣ ثم بالقرار ٤٣ فى ١١ من ابريل ١٩٥٥ .

٦٧ـ إخفاء عنصر من الايراد. تأخر فى تقديم الاقرار. إسترداد.

١ — إذا لم يبين الممول فى اقراره عنصرا من عناصر الايراد تعين على مصلحة الضرائب أن تضيف هذا العنصر إلى وعاء الضريبة العامة.
٢ — كذلك تسرى هذه القاعدة على الممول الذى تحفظ فى إقرار إستحقاقاته فى الأوقاف وذكر أنها على سبيل التذكار.
٣ — يقاس الممول الذى يتأخر فى تقديم الاقرار عن الميعاد المنصوص عليه فى القانون على الممول الذى لم يقدم اقرار أصلا وعلى ذلك وجب أن يأخذ حكمه.
٤ — يجوز للممول أن يطالب باسترداد الفروق التى دفعها بناء على الربط الذى أجرته المصلحة باعتبار أن هذه الفروق مدفوعة بغير حق وذلك إلى أن يتم الربط بطريق التحديد.

فى حالة الممول الذى لم يبين فى إقراره عنصراً من عناصر الايراد سواء كان هذا الايراد ناتجاً عن الوقف أو غيره يتعين على المصلحة أن تضيف هذا العنصر إلى وعاء الضريبة العامة حتى بعد فوات مدة الستة شهور المذكورة إذ لم يعد عملها هذا ربطا للضريبة بطريق التقدير وإنما بطريق التحديد عملا بحكم القانون وهى فى ذلك غير مقيدة بأى قيد زمنى سوى التقادم الخمسى.

وتسرى القاعدة المتقدمة أيضاً على الممول الذى يبين فى إقراره إستحقاقاته فى الأوقاف وبالرغم من ذلك يتحفظ فيذكر فى الاقرار أنه يدونها على سبيل التذكار ويسدد بالفعل الضريبة من واقع إقراره بعد إستبعاد قيمة الاستحقاقات. كما تسرى على الممول الذى ذكر فى إقراره الايراد الحكمى للأراضى الزراعية على أساس نصف القيمة الايجارية بدلا من كامل تلك القيمة وذلك باعتبار أن للمصلحة فى هذه الأحوال الحق فى

تصويب الاقرار بعد مدة السقوط المشار إليها دون أن يعتبر عملها تقديراً بل ربطاً للضريبة بطريق التحديد .

أما الممول الذى لم يقدم إقراراً أصلا فحكمة حكم الممول الذى يتأخر فى تقديم الأقرارعن الميعاد المنصوص عليه فى القانون وللمصلحة أن تربط الضريبة على إيراده العام بطريق التقدير فى ميعاد الستة شهور المنصوص عليها فى المادة ٢٠ فاذا إنقضت هذه المدة دون أن تستعمل المصلحة حقها المشار إليه فلها بلا جدال أن تربط الضريبة المستحقة بطريق التحديد وذلك مع مراعاة تطبيق الجزاءات المنصوص عليها فى القانون .

وبالنسبة إلى الممول الذى يطالب باسترداد الفروق التى دفعها بناء على الربط الذى أجرته المصلحة بعد الستة شهور المنصوص عليها فى المادة ٢٠ باعتبار هذه الفروق مدفوعة بغير حق فانه يتعين فى هذا الشأن التفرقة بين ما إذا كانت المصلحة قد أجرت هذا الربط بطريق التقدير أم بطريق التحديد .

فنى الحالة الأولى يجوز للمول أن يطالب برد ما أداه إلى أن يتم الربط بطريق التحديد مالم توجدقاعدة أخرى تحول دون ذلك إذ فى هذا الفرض يعتبر الممول قد أدى غير المستحق ويتعين من أجل ذلك رد هذا المبلغ إليه بالتراضى أما إذا كان الوفاء قد تم بناء على الربط بطريق التقدير الذى أجرته المصلحة بعد إنقضاء مدة الستة شهور ويتبين أن ما دفع يستحق أيضاً بطريق التحديد فلا تلتزم المصلحة برد هذه المبالغ لأنها تكون قد تسلمتها وفاء لما هو مستحق لها طبقاً لأحكام القانون رقم ٩٩ لسنة ١٩٤٩ الخاص بفرض ضريبة عامة على الايراد .

(فتوى الشعبة المالية والاقتصادية رقم ٢٠٤ بتاريخ ١٠ /١/١٩٥٣ مجموعة مجلس الدولة لفتـاوى قسم الرأى . السنتين السادسة والسابعة سبتمبر ٥١ — سبتمبر ١٩٥٣ رقم ٢١٣ ص ٥٢٦) .

٦٨ - خضوع - إعانة غلاء.

اعانة الغلاء تعتبر مرتبا إضافيا وتخضع لحكم الضريبة على الايراد بعكس بدل التمثيل الذى يفترض صرفه فى صالح الدولة وبالتالى لا يخضع لحكم هذه الضريبة .

إن المادة ٦ من القانون رقم ٩٩ لسنة ١٩٤٩ حددت الإيرادات الخاضعة للضريبة المقررة بهذا القانون ومن بينها المرتبات .

فكل مرتب يصرف إلى الموظف يخضع حتما لحكم هذه المادة وعلى العكس فان ما يصرف إلى الموظف من مبالغ ليس لها صفة المرتب لا تدخل فى عداد الإيرادات المذكورة على سبيل الحصر فى المادة السادسة من القانون .

وإعانة غلاء المعيشة يمكن اعتبارها مرتب فعلى مؤقت يصرف للموظف فى ظروف معينة ولمناسبة خاصة وهى فى حقيقتها زيادة فى المرتب محتسبة على أساسه وقد أخضعت هذه الإعانة لحكم المادة ٦١ فقرة (أ) من القانون التى تتسع تبعاً لصياغتها لهذا الخضوع سواء اعتبرت الإعانة مرتباً إضافياً أو مافى حكم المرتب .

وما دامت إعانة غلاء المعيشة تعتبر مرتبا إضافيا .

ومادام القانون رقم ٩٩ لسنة ١٩٤٩ قد خلا من تقرير أى اعفاء ما فنرى أنه لا سبيل بغير نص فى القانون إلى أعفاء هذه الاعانة من حكمه مهما كانت الاعتبارات التى تدعو إلى ذلك .

وعلاج هذه الحالة إن رأت الحكومة محلا لذلك إما أن يكون بإدخال تعديل على القانون يجيز هذا الاعفاء وإما بزيادة الأعانة بقدر ماتتأثر به نتيجة إستقطاع ضريبة الدخل العام منها .

أما بدل التمثيل فهو فى حقيقته مال يصرف إلى بعض الموظفين فى وظائف معينة تستدعى المظهرية وقد يختلف بدل التمثيل فى القدر باختلاف نوع الوظيفة والبلد الموجود فيها الموظف والمفروض أن يراعى فى تحديد بدل التمثيل مايتكبده الموظف فى نفقات المظهرية وقد تقرر إدخال بدل التمثيل فى حساب المرتبات الخاضعة للضريبة المقررة بالمادة ٦١ فقرة (١) من القانون ١٤ لسنة ١٩٣٩ وذلك بالمادة ٤٣ فقرة (أولا) من اللائحة التنفيذية الصادرة فى ٧ فبراير سنة ١٩٣٩ وذلك لعموم مادة القانون رقم ١٤ لسنة ١٩٣٩ بحيث يخضع لها المرتب وما فى حكمه .

فلو راعينا أن المفروض فى بدل التمثيل صرفه فى الشئون المخصص لها لفائدة الدولة وليس لفائدة الموظف الخاصة أمكن عدم اعتباره مرتبا بالمعنى المقصود فى المادة ٦ من القانون رقم ٩٩ لسنة ١٩٤٩ ولا يتعارض ذلك مع اخضاعه لحكم المادة ٦١ من القانون رقم ١٤ لسنة ١٩٣٩ التى يخضع لها المرتب وما فى حكمه(١) .

(فتوى قسم الرأى لوزارة المالية ـ مجموعة مجلس الدولة لفتاوى قسم الرأى ـ السنتين الرابعة والخامسة ـ رقم ٣٤٨ ص ٨٠٠) .

---

(١) أنظر أيضا بند ٧١

٦٩ - خضوع - مكافأة برلمانية .

تخضع المكافأة البرلمانية للضريبة العامة على الايراد .

إن المادة الاولى من القانون رقم ٦٣ لسنه ١٩٤٩ تفرض الضريبة العامة على الايراد وتسرى على صافى الايراد الكلى للأشخاص الطبيعيين المذكورين فيها ويتحدد الايراد السنوى الصافى الذى حصل عليه الممول من واقع الايرادات المذكورة على سبيل الحصر فى المادة السادسة من القانون المذكور - والمكافأة واردة بصيغه العموم بين الايرادات الخاضعة للضريبة العامة أى أن حصيلتها تدخل ضمن وعاء هذه الضريبة.

والمكافأة *indemnité* تخضع للضريبة العامة كغيرها من الإيرادت المذكورة فى المادة ٦ من القانون دون مراعاة السبب فى الحصول عليها أو الغرض من تقريرها أو الاساس الذى قامت عليه .

ومادام لفظ القانون رقم ٦٩ لسنة ١٩٤٩ جاء مطلقا بالنسبه للمكافآت وليس فيه نص يجيز الاعفاء لبعض أنواعها فلا محل بعد ذلك للتفرقه بين الانواع المختلفة من المكافآت اذ جميعها خاضعة للقانون والمكافآت التى تصرف لاعضاء البرلمان تدخل فى عموم نص القانون وتخضع للضريبة العامة ولا سبيل الى اعفائها ..

(فتوى قسم الرأى لوزارة المالية رقم ١٨٣ ـــ ٥٢ ـــ ١٩٥٠ فى ١٨ من مارس ١٩٥٠ مجموعة مجلس الدولة لفتاوى قسم الرأى ـ السنتين الرابعة والخامسة رقم ٣٥٠ ص ٨٠٤) .

٧٠ — خضوع — تصرفات بين الأصول والفروع وبين الأزواج — هبات.

لا يحتج على مصلحة الضرائب بالتصرفات والهبات المنصوص عليها فى المادة (٢٤ مكرر / ٤) المضافة بالقانون رقم ٢١٨ لسنة ١٩٥١ إلى القانون رقم ٩٩ لسنة ١٩٤٩ فى شأن فرض ضريبة عامة على الايراد والتى تكون قد تمت فى الخمس سنوات السابقة على سنة ١٩٥١ أى من سنة ١٩٤٦ إلى سنة ١٩٥٠ وذلك تطبيقا لسريان القانون الجديد بأثره المباشر أو الفورى لا بأثره الرجعى .

بحث قسم الرأى مجتمعاً بجلسته المنعقدة فى ٣ من فبراير سنة ١٩٥٢ بدء سريان الحكم الوارد بالمادة ٢٤ مكرراً المضافة بالقانون رقم ٢١٨ لسنة ١٩٥١ إلى القانون رقم ٩٩ لسنة ١٩٤٩ الخاص بفرض ضريبة عامة على الإيراد وتبين أن القانون رقم ٢١٨ لستة ١٩٥١ صدر فى أول نوفمبر سنة ٩٥١ معدلا لبعض أحكام القانون رقم ٩٩ لسنة ١٩٤٩ ونصت المادة ٢ منه على إضافة أربع مواد برقم ٢٤ مكرراً (١) و(٢) و(٣) و(٤) إلى هذا القانون وتنص المادة ٢٤ مكرراً (٤) على ما يأتى :—

« لا تسرى على مصلحة الضرائب فيما يتعلق بربط الضريبة الهبات والتصرفات التى تتم بين الأصول والفروع أو بين الزوجين خلال خمس السنوات السابقة على السنة الخاضع إيرادها للضريبة سواء تعلقت تلك الهبات والتصرفات بأموال منقولة أو ثابتة .

على أنه إذا كان التصرف بعوض جاز لصاحب الشأن أن يرفع الأمر إن القضاء ليقدم الدليل على دفع المقابل وفى هذه الحالة يرد اليه فرق الضريبة

وقد نصت المادة الرابعة من القانون رقم ٢١٨ لسنة ١٩٥١ على العمل به من تاريخ نشره بالجريدة الرسمية على ألا تسرى الاحكام الخاصة بتحديد الايراد والسعر ابتداء من أول يناير سنة ١٩٥٢ عن إيرادات سنة ١٩٥١

ويتبين من ذلك أن إيرادات سنة ١٩٥١ تخضع للضريبة المقررة بهذا القانون ومن ثم يسرى عليها حكم المادة ٢٤ مكرراً (٤) ولا يحتج عند تحديد هذه الإيرادات فى أول يناير ١٩٥٢ بما تم من الهبات والتصرفات المنصوص عليها فى هذه المادة خلال الخمس سنوات السابقة على هذه السنة أى من أول سنة ١٩٤٦ إلى آخر سنة ١٩٥٠ .

ونص المادة ٣٤ مكررا (٤) فى هذا الشأن واضح لالبس فيه ولا إبهام ولكن يظهر أن ما أثار الشك هو الظن أن هذا يعتبر تطبيقا للقانون بأثر رجعى .

والواقع أن التطبيق على هذا الوجه هو تطبيق للقانون بأثره المباشر الفورى أى تطبيقه من تاريخ العمل به على كل مايقع فى ظله من وقائع . وتحديد إيرادات سنة ١٩٥١ الخاضعة للضريبة إنما يقع فى ظل هذا القانون فيسرى عليه حكمه . لأن عدم الاحتجاج بما تم من تصرفات سابقة عنصر جوهرى فى تحديد هذه الايرادات .

والقانون الجديد لا يبطل التصرفات السابقة فيما بين أطرافها . بل أن كل ما استحدثه هو تقرير قرينة قانونية على صورية هذه التصرفات إذا كانت بين الأصول والفروع أو بين الزوجين خلال المدة المحددة وذلك بالنسبة إلى مصلحة الضرائب وهى ليست طرفاً فى العقد .

ويؤيد ذلك أن الحكمة فى هذا النص — كما جاء فى الأعمال التحضيرية للقانون — أن تصاعد السعر فى الضريبة العامة على الإيراد أغرى بعض الممولين على توزيع أموالهم على أزواجهم وأولادهم بقصد تجزئة الإيراد والهروب من الضريبة إطلاقاً أو على الأقل فى شرائحها العليا .

لذلك إنتهى رأى القسم إلى أن المادة ٢٤ مكرراً (٤) المضافة إلى القانون رقم ٩٩ لسنة ١٩٤٩ بالقانون رقم ٢١٨ لسنة ١٩٥١ تسرى بالنسبة إلى إيرادات سنة ١٩٥١ ومن ثم لا يحتج على مصلحة الضرائب بالهبات والتصرفات المنصوص عليها والتى تكون قد تمت خلال الخمس سنوات السابقة على سنة ١٩٥١ أى من سنة ١٩٤٦ إلى سنة ١٩٥٠ .

(فتوى قسم الرأى مجتمعاً ـ رقم ٩٥ فى ١٣ فبراير سنة ١٩٥٣ . مجموعة مجلس الدولة لفتاوى قسم الرأى . السنتين السادسة والسابعة ـ سبتمبر ١٩٥١ ـ سبتمبر ١٩٥٣ ـ رقم ٤٦ ص ١٤٢)

٧١ـ عدم خضوع ـ بدل تمثيل.

لا يعتبر بدل التمثيل الذى تدفعه وزارة الخارجية لأعضاء السلك السياسى من المزايا النقدية وبالتالى لا يخضع للضريبة العامة على الايراد .

إن المادة السادسة من القانون رقم ٩٩ لسنة ١٩٤٩ الخاص بالضريبة العامة على الايراد تحيل فيما يتعلق بتحديد الايرادات الخاضعة للضريبة (عدا الأطيان والمبانى) إلى القواعد المقرره فى شأن وعاء الضرائب النوعية الخاصة بها .

وتحدد المادة ٦٢ من القانون ١٤ لسنة ١٩٣٩ المبلغ الذى تسرى عليه ضريبة كسب العمل على الوجه الآتى :

« تربط الضريبة على مجموع ما يستولى عليه صاحب الشأن من مرتبات وماهيات ومكافآت وأجور ومعاشات وإيرادات مرتبة لمدى الحياة يضاف إلى ذلك ما قد يكون ممنوحا له من المزايا نقدا أو عينا »

ولمعرفة ما إذا كان مبلغ معين يعتبر مزية أو لا ينظر إلى الغرض من منحه . فإذا كان هذا الغرض فائدة شخصية للموظف لنفعه الخاص كان هذا المبلغ مزية تخضع لضريبة كسب العمل . أما إذا كان الغرض من منحة إنفاقه على شئون تتعلق بالوظيفة لفائدة الدولة ، فإن هذا المبلغ لا يعتبر مزية ولا يخضع للضريبة سواء كان الموظف ملزما بتقديم حساب عنه أو غير ملزم لعدم تأثير ذلك فى طبيعته .

وعلى ذلك فإن التفرقة التى أتت بها المادة ٣٣ من اللاوحة التنفيذية للقانون رقم ١٤ لسنة ١٩٣٩ بين المبالغ التى يقدم عنها حساب والمبالغ التى

لايقدم عنها حساب تفرقة لا أساس لها من القانون وحكم جديد لا يملك وزير المالية اضافته فى اللائحة التنفيذية استنادا إلى المادة ١٠٤ من القانون المشار إليه إذ أن اختصاصه مقصور على إصدار ما يقتضيه العمل بالقانون من القرارات واللوائح التنفيذية .

ولما كان بدل التمثيل الذى تدفعه وزارة الخارجية لأعضاء السلك السياسى المصرى هو مبلغ مقدر جزافا لنفقات تقتضيها وظيفة عضو السلك السياسى لفائدة الدولة لا لفائدة الموظف الخاصة وعدم تقديم حساب عنه أمر متعلق بالحكومة لابالموظف وكان أمامها طريقان إما أن تقوم بدفع هذه النفقات أولا فأولا بناء على حساب يقدم إليها وإما أن يقدر المبلغ المحتمل صرفه جزافا فاختارت الطريق الأخير .

لذلك انتهى رأى القسم إلى أن بدل التمثيل الذى تدفعه وزارة الخارجية لرجال السلك السياسى المصرى لا يعتبر من المزايا النقدية المنصوص عليها فى المادة ٦٢ من القانون رقم ١٤ لسنة ١٩٣٩ ومن ثم لا يخضع للضريبة النوعية المقررة بالقانون المذكور وبالتالى لا يخضع للضريبة العامة الايراد المقررة بالقانون رقم ٩٩ لسنه ١٩٤٩ . (١)

(مجموعة مجلس الدولة لفتاوى قسم الرأى ـ السنتين الرابعة والخامسة رقم ٢٥ ص ٧٦)

---

(١) راجع بند ٦٨ . ـ ولم تخضع هذه الفتوى بدل التمثيل للضريبة العامة لأنها رأت عدم خضوعه لضريبة كسب العمل بخلاف الفتوى السابقة التى لم تخضعه الضريبة العامة رغم إخضاعه لضريبة كسب العمل .

٧٢ ـ عدم خضوع ـ مرتبات موظفى هيئه الأمم المتحدة ـ

تعفى مرتبات موظفى هيئة الأمم المتحدة من الخضوع لضريبة الايراد .

إن المرتبات بصفة عامة من عناصر الايراد السنوى الصافى الخاضع بمجموعه الكلى للضريبة المقررة بالقانون رقم ٩٩ لسنة ١٩٤٩ وهى من الايرادات التى تحدد طبقا للقواعد المقررة فيما يتعلق بوعاء الضرائب النوعية الخاصة بها .

وتقضى الفقرة «ب» من المادة ١٨ من الاتفاقية الخاصة بمزايا وحصانات هيئة الأمم المتحدة الصادرة بمرسوم ١١ يولية سنة ١٩٤٩ بأن يتمتع موظفو هيئة الأمم المتحدة بالاعفاء من أية ضريبة على ما هياتهم ومرتباتهم التى يتقاضونها من هيئة الأمم المتحدة .

ويبدو أن تقرير هذا الاعفاء جاء نتيجة تقرير تمتع الهيئة ذاتها بالحصانات والمزايا التى تضمنتها الاتفاقية الصادر بها قرار الجمعية العمومية لهيئة الأمم المتحدة بتاريخ ١٣ فبراير سنة ١٩٤٩ .

كما يبدو من صياغة الفقرة « ب » من المادة ١٨ من الاتفاقية أن إعفاء مرتبات موظفى هيئة الأمم المتحدة مقرر بالنسبة لأية ضريبة عليها .

ومؤدى هذا الاعفاء المطلق امتناع اعتبار هذه المرتبات وعاء لأية ضريبة وإلا انتفت الحكمة من تقريره .

وكما يكون المرتب المذكور من عناصر الايراد السنوى الصافى فقد يحدث أن يكون هذا المرتب هو العنصر الوحيد للايراد السنوى الصافى .

وبناء على ما سبق نرى أن الاعفاء المقرر فى الفقرة «ب» من المادة ١٨ من الاتفاقية الخاصة بمزايا وحصانات هيئة الأمم المتحدة مطلق ويمتد أثره إلى الضريبة العامة على الايراد بحيث لا تدخل مرتبات وماهيات موظفى هيئة الأمم المتحدة فى الحساب عند تحديد المبالغ الخاضعة للضريبة المقررة بالقانون رقم ٩٩ لسنة ١٩٤٩ .

(فتوى قسم الرأى لوزارة المالية رقم ٢٩٩ فى ٢٩ يناير سنة ١٩٥١ مجموعة مجلس الدولة لفتاوى قسم الرأى السنتين الرابعة والخامسة رقم ٣٤٩ ص ٨٠٢)

٧٣ـ ربط ـ إيراد فعلى ـ محاسبة عليه .

يجوز محاسبة ممولى الضريبة العامة للايراد على أساس الايراد الفعلى الناتج من استغلالهم بأنفسهم لاراضيهم الزراعية طالما أنهم يمسكون دفاتر منتظمة.

إن الفقرة الأولى من المادة السادسة من القانون رقم ٩٩ لسنة ١٩٤٩ المعدل بالقانون رقم ٢١٨ لسنة ١٩٥١ بفرض ضريبة عامة على الإيراد تقضى بسريان الضريبة العامة على المجموع الكلى للايراد السنوى الصافى الذى حصل عليه الممول خلال السنة السابقة .

ونصت الفقرة الثانية من هذه المادة على أن هذا الإيراد يعتمد من واقع ما ينتج من العقارات ورؤوس الأموال المنقولة ... الخ

والمعنى المستفاد من إطلاق عبارة هاتين الفقرتين يقضى بسريان الضريبة على الايراد الذى يحصل عليه الممول من واقع ما ينتج من العقارات بغير أى قيد للطريقة التى إتبعت لانتاج الإيراد من تلك العقارات

ولما كان تقدير الايراد فى غير العقارات زراعية أو مبنية مرده إلى القواعد المقررة بوعاء الضرائب النوعية الخاصة بها .

وكان تقدير الإيراد من العقارات تقديراً صحيحاً ليس بالسهل نظراً لأن كثيراً من ملاك العقارات لا يمسكون دفاتر منتظمة يمكن الوصول منها إلى معرفة الإيراد الفعلى لهما .

فقد إضطر المشرع إلى تقدير الإيراد على أساس قرينة قانونية مستمدة من قاعدة القيمة الإيجارية التى اتخذت أساساً للضريبة العقارية فنص فى الفقرة الثانية من المادة المذكورة على أن تحديد إيراد العقارات مبنية كانت أو زراعية يكون على أساس القيمة الإيجارية المتخذة أساساً لربط عوائد

المبانى أو ضريبة الأطيان بعد خصم ٢٠٪ مقابل جميع التكاليف ولما كان هذا التقدير لايعدو أن يكون قرينة قانونية .

فقد أجاز المشرع للممول إذا شاء أن يدحض تلك القرينة إن كانت لديه دفاتر منتظمة يمكنه أن يثبت بها إيراده الفعلى .

فاذا لم يكن لديه تلك الدفاتر لزمته القرينة القانونية التى تجعل تحديد إيراده على أساس الضريبة العقارية .

ولما كان نص الفقرتين الرابعة والخامسة من المادة السادسة الذى أجاز للممول تحديد إيجارات العقارات مبنية كانت أو زراعية على أساس الإيراد الفعلى إذا طلب الممول ذلك بشرط أن يمسك دفاتر منتظمة قد جاء مطلقاً من كل قيد يتعلق بكيفية إنتاج ذلك الإيراد الفعلى .

لهذا لايرى القسم مانعاً من الموافقة على إجابة طلب الممولين السالف ذكرهم محاسبتهم على أساس الايراد الفعلى الناتج من استغلالهم بأنفسهم لأراضيهم الزراعية طالما أنهم يمسكون دفاتر منتظمة يمكن الرجوع اليها للتثبت من الايراد

(فتوى الشعبة المالية والاقتصادية رقم ١٤٢٢ فى ١٢-٥-١٩٥٢ مجموعة مجلس الدولة لفتاوى قسم الرأى السنتين السادسة والسابعة رقم ٢٧٨ ص ٦٤٤)

٧٤ـ ربط ـ ايراد فعلى ـ محاسبه عليه .

يسقط حق الممول فى المحاسبة على أساس الايراد الفعلى للعقارات المبنية أوالزراعية اذا لم يطلب ذلك صراحة سواء فى النموذج المخصص لذلك أو أى ورقة مشتملة على البيانات الواردة به أو فى نفس الاقرار .

يتلخص الموضوع فى أن المادة ٣ من اللائحة التنفيذية القديمة للقانون رقم ٩٩ لسنة ١٩٤٩ تنص على ما يأتى « يكون الطلب الذى يقدمه الممول بحساب الضريبة على أساس الإيراد الفعلى طبقاً للنموذج رقم ١ الموافق لهذه اللائحة . »

وتقضى المادة ٦ من القانون رقم ٩٩ لسنة ١٩٤٩ بعد تعديلها بالقانون ٢١٨ لسنة ١٩٥١ بما يأتى « . . . ومع ذلك يجوز تحديد إيراد العقارات مبنية كانت أو زراعية على أساس الايراد الفعلى إذا طلب الممول ذلك فى الفترة التى يجب أن يقدم خلالها الاقرارات السنوية وكان طلبه شاملا لجميع عقاراته المبنية أو الزراعية والا سقط حقه . »

وتقضى المادة ٢ من اللائحة التنفيذية الجديدة للقانون بعد تعديله والصادرة بالقرار الوزارى رقم ٤١ لسنة ١٩٥٣ بما يأتى « يقدم طلب اختيار الايراد الفعلى للعقارات أساساً للمحاسبة على الاستمارة رقم ٢ المرافق نموذجها أو على أية ورقة مشتملة على البيانات الواردة به . »

وتستطلع المصلحة الرأى فيما إذا كان ينبغى أن يكون طلب المحاسبة على أساس الايراد الفعلى للعقارات بتقديم طلب مستقل فى الفترة التى يجب أن تقدم خلالها الاقرارات السنوية أم يكتفى بتضمين هـــذا الطلب فى الاقرار المقـدم من الممول على النموذج رقم ١ عن طريق وضع الايراد الفعلى للعقارات فى الجزء المخصص لذلك بالاقرار .

وقد بحثت الشعبة الموضوع بجلسة ٢١ يوليو ١٩٥٣ وإنتهى رأيها إلى أن الممول الذى لايطلب صراحة المحاسبة على أساس الايراد الفعلى للعقارات المبنية أو الزراعية سواء فى النموذج رقم ٣ ضريبة عامة أوأية ورقة مشتملة على البيانات الواردة به أوفى نفس الاقرار يسقط حقه فى المحاسبة على أساس الايراد الفعلى .

(فتوى الشعبة المالية والاقتصادية رقم ١٩٩٦ فى ١٠ – ٨ – ١٩٥٣ مجموعة مجلس الدولة لفتاوى قسم الرأى . السنتين السادسة والسابعة سبتمبر ٥١ — سبتمبر ١٩٥٣ رقم ٢٧٩ ص ٦٤٦)

سابعاً — ضريبة قيم منقولة وديون وودائع وتأمينات .
(إيرادات رءوس الأموال المنقولة)

فرضت هذه الضريبة بالقانون رقم ١٤ لسنة ١٩٣٩(الكتاب الأول الباب الأول والباب الثانى .) ولحقتها عدة تعديلات بالقوانين ٢٦ لسنة ١٩٤٠ و ٣٩ لسنة ١٩٤١ و١٩ لسنة ١٩٤٢ و١٤٦ لسنة ١٩٥٠ و١٧٤ لسنة ١٩٥١ و١٤٧ لسنة ١٩٥١

---

٧٥ — إعفاء فوائد الأموال المودعة لحساب الهيآت الدبلوماسية

· تعفى فوائد الاموال المودعة فى المصارف لحساب الهيئات السياسية والقنصلية من الخضوع للضرائب باعتبارها مملوكة لدولة اجنبية دون حاجة الى نص قانوني للاعفاء.

إن المادة ١٥ من القانون رقم ١٤ لسنة ١٩٣٩ قضت بأن تسرى الضريبة بذات السعر المقرر فى المادة السابعة من هذا القانون على فوائد الديون سواء كانت من الديون الممتازة أو المضمونة بتأمين عقارى أو العادية وعلى فوائد الودائع والتأمينات النقدية متى كانت هذه الديون أو الودائع أو التأمينات مطلوبة لمصريين أو لأجانب مستوطنين أو مقيمين فى مصر ولو كانت الفوائد المذكورة ناتجة من أموال مستقرة فى الخارج.

وشرط انطباق هذه المادة أن تكون فوائد الودائع مطلوبة لمصريين أو لأجانب مستوطنين ومقيمين فى مصر.

كما نصت المادة ١٦ من القانون ذاته بأن تسرى الضريبة المقررة فى المادة السابقة على فوائد رؤوس الأموال المستثمرة فى مصر ولو كان أصحابها من الأجانب غير المستوطنين أو المقيمين فى مصر.

وشرط انطباق هذه المادة أن تكون رؤوس الأموال مستثمرة.

وإن كان القانون لم يتضمن أى إعفاء من حكمه بالنسبة للضريبة المقررة فى المادتين ١٥ و١٦ منه إلا أن أموال البعثات السياسية والقنصلية الموجودة فى مصر هى فى حقيقتها أموال تلك الدول التى تتبعها هذه البعثات.

ولهذا لا تعتبر هذه الأموال المملوكة لأجانب مستوطنين أو مقيمين فى مصر — وفوق ذلك فان العرف الدولى يقضى باعفاء فوائد ايداع مثل هذه الأموال فى المصارف على ألا تكون مودعة لاسم أو لحساب الممثل السياسى أو القنصلى وبشرط المعاملة بالمثل وذلك دون حاجة الى نص فى القانون يقرر هذا الاعفاء .

(فتوى قسم الراى لوزارة المالية رقم ٥٥٠ فى ٢٢ - ٢ - ١٩٥١ بمجموعة مجلس الدولة لفتاوى قسم الرأى السنة الرابعة والخامسة رقم ٣٤٦ ص ٧٩٧)

٧٦ — إعفاء - ودائع صندوق التوفير .

لا محل لدفع ضريبة إيرادات رؤوس الاموال المنقولة والارباح التجارية على الاموال المودعة فى البنوك من مصلحة البريد لحساب صندوق التوفير .

... النزاع بين مصلحة الضرائب ومصلحة البريد يدور حول الضريبة المستحقة عن أرباح الودائع النقدية . وتطلب مصلحة البريد إبداء الرأى فيما إذا كان يجب دفع ضرائب على أرباح الودائع التى فى البنوك لمصلحة الضرائب.

ومن حيث أن شرط إستحقاق ضريبة القيم المنقولة هو إستحقاق إيراد عن رؤوس الأموال المنقولة وأن يدخل هذا الإيراد فى ذمة المكلف بأداء الضريبة والأصل فى هذا الإيراد أنه ينتج عن استغلال رؤوس الأموال .

ومن حيث أنه وإن كانت مصلحة البريد تدخل فى خصيلتها جميع الأرباح الناتجة عن استغلال المبالغ المودعة بصندوق التوفير فإن مآل صافى هذه الأموال بعد دفع أرباح المودعين هو دخولها خزانة الدولة وفى ميزانيتها العامة . كما أنه من المبادىء العامة عدم سريان الضرائب على مصالح الحكومة لأن الدولة لاتتقاضى ضرائب من نفسها . فالضرائب عبء على الفرد ،شخصاً طبيعياً كان أو معنوياً ، لصالح الخزانة العامة أى إزاء الدولة.

ومن حيث أن ميزانية الدولة وحدة لذلك لا يكون هناك محل لهذه المطالبة طالما أن نهاية هذه العملية هى دخول هذه المبالغ فى ميزانية الدولة .

ومن حيث أن المبالغ المودعة بالبنوك من مصلحة البريد وإن كان مصدرها ودائع الأفراد إلا أنها بدخولها فى ذمة المصلحة تصبح أموالا أميرية شأنها شأن كافة أموال الحكومة (بدليل أن اختلاسها يعتبر اختلاس أموال أميرية) سيما وأن صندوق التوفير يقوم بخدمة عامة هى تشجيع

الادخار وتبقى المصلحة مدينة برد ما يوازى قيمتها للمودعين طبقاً لحكم المادة ٧٢٦ من القانون المدنى إذ أن هذه الودائع مبالغ من النقود والمصلحة مأذونة باستعمالها مما يجعل العقد قرضاً والمصلحة تقوم بتوظيفها وتحصل على فرق الربح بين ما تجنيه من استغلالها وما تدفعه للمودعين وما دامت هذه الأموال أموالا حكومية فلا تسرى عليها ضريبة القيم المنقولة .

إزاء ذلك فإن هذه الإدارة لا ترى محلا لدفع ضريبة إيرادات رؤوس الأموال المنقولة والأرباح التجارية على الأموال المودعة فى البنوك من مصلحة البريد الخاصة بصندوق التوفير .

(فتوى قسم الرأى لوزارة المواصلات رقم ٢٧٤٦ فى ١-٩-١٩٥١ مجموعة فتاوى مجلس الدولة . السنتين الرابعة والخامسة رقم ٤٤٨ ص ١٠١٩)

٧٧ خضوع — بدل انتـــقال .

يخضع البدل النقدى المقرر لمن يتقاضون مرتب وكيل وزارة مقابل سحب السيارات المخصصة لهم لضريبة كسب العمل .

استطلعت مصلحة الضرائب الرأى فى شأن فرض ضريبة كسب العمل على البدل النقدى الذى قرره مجلس الوزراء بجلسته المنعقدة فى ٨ نوفمبر سنة ١٩٥١ لوكلاء الوزارات والوكلاء المساعدين ومن يتقاضون مرتبا مساويا او أكبر من مرتب وكيل الوزارة مقابل سحب السيارات المخصصة لهم ثم طلبت الادارة العامة لرئاسة مجلس الوزراء إلى المصلحة الموافقة على عدم فرض ضريبة كسب العمل على هذا البدل إستناداً إلى أنه لايخرج عن كونه مرتب إنتقال وأنه قد روعى عند تحديده ان يكون مساوياً لمصاريف الانتقال الفعلية .

فوافقت المصلحة على ذلك استناداً إلى أن ذلك البدل لايعود أن يكون رداً للمصاريف الفعلية التى يتكبدها الموظفون المخصص لهم هذا البدل نتيجة لسحب السيارات الحكومية منهم وإلى أنه قد حدد بقدر هذه المصاريف .

إلا أن وزارة المالية قررت بكتابها المؤرخ فى ٣ / ١ / ١٩٥٢ صرف هذا البدل كاملا لحضرات وكلاء الوزارات والوكلاء المساعدين ومن فى حكمهم خلال مدة أجازاتهم وانتدابهم للقيام بمهام رسمية فى الخارج طالما كانوا فى مناصبهم هذه .

وبعد الاطلاع على قرار مجلس الوزراء وكتاب وزارة المالية المتقدم ذكرهما نفيد أنه لما كانت القاعدة التى وضعتها وزارة المالية لصرف ذلك

البدل من شأنها أن تجعل منحه مرتبطا فقط ببقاء الموظفين المذكورين فى مناصبهم سواء أكانوا قائمين باعبائها أم غير قائمين بها لوجودهم فى أجازات اعتيادية أو مرضية أو لانتدابهم للقيام بمهام رسمية فى الخارج يتقاضون خلالها بدل السفر المقرر قانونا .

وحيث أن عدم إخضاع ذلك البدل للضريبة على كسب العمل قد بنى على أساس أنه لا يعدو أن يكون رداً لمصاريف الانتقال الفعلية التى يتكبدها الموظفون المخصص لهم هذا البدل وأنه قد روعى فى تحديده أن يكون مساويا لتلك المصاريف .

وحيث أن القاعدة التى وضعتها الوزارة من شأنها أن تهدم ذلك الأساس إذ بموجبها أصبح منح ذلك البدل للموظفين المذكورين غير مرتبط بمصاريف إنتقالاتهم الفعلية . الأمر الذى يجعل منه مزية نقدية تأخذ حكم المرتب .

لهذا يرى القسم أن البدل النقدى المقرر للموظفين السالف ذكرهم يخضع للضريبة على كسب العمل .

(فتوى الشعبة المالية والاقتصادية رقم ١٠٣٩ فى ١٢ / ٤ / ١٩٥٢ مجموعة مجلس الدولة لفتاوى قسم الرأى . السنتين السادسة والسابعة سبتمبر ١٩٥١ — سبتمبر ١٩٥٣ رقم ٢٧٤ ص ٦٣٨)

٧٨ - خضوع - مرتب محافظ البنك الأهلى .

يخضع المرتب الثابت لمحافظ البنك الأهلى لضريبة كسب العمل.

إن أحكام القانون رقم ٥٧ لسنة ١٩٥١ بانشاء بنك مركزى للدولة قد أناطت بالبنك الأهلى المصرى باعتباره البنك المركزى للدولة القيام بتحقيق ثبات قيمة النقد المصرى وتنظيم الائتمان بما يكفل المصلحة العامة وعلى وجه العموم التعاون مع السلطات العامة فى المسائل الخاصة بالسياسة النقدية والمصرفية .

ولما كان محافظ البنك هو المكلف طبقا لأحكام ذلك القانون بتنفيذ السياسة النقدية والمصرفية التى تقررها اللجنة العليا لشئون النقدوالائتمان والصرف تحقيقاً للأغراض العامة سالفة الذكر .

فقد راعى المشرع ذلك الطابع الخاص الذى يتسم به عمل محافظ البنك باعتباره المنفذ لسياسة الدولة النقدية فاستن قواعد خاصة من حيث تعيينه أو إبداله أو تجديد تعيينه يتفق وطبيعة عمله فاصبح للمحافظ فى ظل تلك القواعد مركزاً قانونياً خاصاً يتعذر معه إعتباره من الناحية القانونية عضو مجلس الإدارة المنتدب .

ذلك أن المشرع لم يجعل تعيينه أو إبدالة منوطا برغبة المساهمين وحدهم بل جعله رهينة بتلاقى إرادتين - إرادة الدولة باعتبارها صاحبة المصلحة العليا فى تنفيذ سياستها النقدية وإرادة مجلس الاداره باعتباره الوكيل عن المساهمين في البنك (مادة ٦ من القانون رقم ٥٧ لسنة ١٩٥١)

كما وأن المشرع لم يشترط فيمن يعين محافظا للبنك أن يكون بالضرورة من بين أعضاء مجلس ادارته وإنما فرضه بنص صريح عضوا فى مجلس الادارة بحكم منصبه ومن ثم فإن عضوية المحافظ بمجلس الادارة مستمدة من نص القانون وليست مستندة إلى إرادة الجمعية العمومية للبنك كما هو الشأن بالنسبة لباقى أعضاء مجلس الادارة .

يضاف إلى ما تقدم أن للجمعية العمومية للبنك حق تعديل المكافأة السنوية المقررة لاعضاء مجلس الادارة .

فى حين أنه لم يرد بنظام البنك ما يخول تلك الجمعية حق تعديل المرتب الثابت المقرر للمحافظ ويبدو مما تقدم الفارق البين من الناحية العملية بين الاعمال المنوط بالمحافظ القيام بها وتلك التى يؤديها عادة عضو مجلس الادارة المنتدب فى الشركات المساهمة الاخرى .

كما يبدو الفارق واضحا من الناحية القانونية بين عضو مجلس الادارة المنتدب طبقا لأحكام القانون التجارى المتعلقة بادارة الشركات المساهمة وبين محافظ البنك طبقا لأحكام القانون رقم ٥٧ لسنة ١٩٥١ .

الأمر الذى يتعذر معه إعتبار محافظ البنك فى مركز عضو مجلس الادارة المنتدب بالمعنى القانونى المقصود من هذا الوصف .

لهذا يرى القسم أن الوضع القانونى القائم من واقع أحكام القانون رقم ٥٧ لسنة ١٩٥١ يقضى باعتبار المرتب الثابت للمحافظ خاضعا للضريبة على كسب العمل .

(فتوى الشعبة المالية والاقتصادية رقم ٣٢٢ فى ٥-٢-١٩٥٢ مجموعة مجلس الدولة لفتاوى قسم الرأى السنتين السادسة والسابعة سبتمبر ٩٥١- سبتمبر ١٩٥٣ رقم ٢٧٦ ص ٦٤١ .)

ثامنا : ضريبة كسب العمل

المرتبات وما فى حكمها والأجور والمكافآت والمعاشات وأرباح المهن غير التجارية .

عرضت هذه الضريبة بالقانون رقم ١٤ لسنة ١٩٣٩ (الكتاب الثالث الباب الأول والباب الثانى) . ولحقتها عدة تعديلات بالقوانين ٣٩ لسنة ١٩٤١ و١٤٦ لسنة ١٩٥٠ و١٧٤ لسنة ١٩٥١ و١٤٧ لسنة ١٩٥٢ و١٨ لسنة ١٩٥٤

٧٩ — عدم خضوع — تعويض .

لا يخضع مبلغ التعويض المحكوم به للموظف المفصول من الخدمة لضريبة كسب العمل

بحثت الشعبة المالية والاقتصادية مدى خضوع التعويض المحكوم به للموظف المفصول من الخدمة للضريبة على كسب العمل .

وانتهى رأيها إلى عدم خضوع هذا التعويض للضريبة على كسب العمل إستناداً إلى أن المبلغ المحكوم به ولو أنه حدد قياساً على المكافأة التى يستحقها الموظف المفصول من يوم فصله لحين عودته للخدمة إلا أنه لا يعدو أن يكون تعويضاً عن الأضرار المادية والأدبية التى أصابت الموظف نتيجة للقرار الصادر بالاستغناء عن خدماته وبالتالى لا يسرى عليه ما يسرى على المكافآت والمرتبات من أحكام .

(فتوى الشعبة المالية والاقتصادية رقم ١١٣١ فى ٥٣/٦/٢٣ مجموعة مجلس الدولة لفتاوى قسم الرأى السنتين السادسة والسابعة سبتمبر ١٩٥١ سبتمبر ١٩٥٣ رقم ٢٧٥ ص ٦٤٠)

٨٠ ــ عدم خضوع ــ مرتب تمثيل

لا تخضع المبالغ التى تصرف كبدل تمثيل لمواجهة نفقات العمل لضريبة كسب العمل .

إن المادة ٦٢ من القانون رقم ١٤ لسنة ١٩٣٩ تحدد المبالغ التى تفرض عليها الضريبة ومنها ما يمنح للموظف من المزايا نقداً أو عيناً . وأنه لمعرفة ما إذا كان مبلغ معين يعتبر مزية أولا فى حكم هذه المادة يتعين النظر إلى الغرض من منحه ؛ فإذا كان هـذا الغرض فائدة شخصية للموظف لنفعه الخاص كان هذا المبلغ مزية تخضع لضريبة كسب العمل . أما إذا كان الغرض من منحه إنفاقه على شئون تتعلق بالوظيفة ذاتها ولفائدة الدولة فان هـذا المبلغ لا يعتبر مزية ولا يخضع للضريبة سواء كان الموظف ملزما بتقـديم حساب عنه أو غير ملزم لعدم تأثير ذلك فى طبيعته . وعلى ذلك فان التفرقة التى أتت بها المادة ٣٣ من اللائحة التنفيذية للقانون رقم ١٤ لسنة ١٩٣٩ بين المبالغ التى يقدم عنها حساب وتلك التى لا يقدم عنها حساب تفرقة لا أساس لها من القانون وحكم جديد لا يملك الوزير إضافته فى اللائحة .

ومؤدى هذه المبادىء هو عدم خضوع مرتب التمثيل الذى يصرف للموظف لضريبة كسب العمل مادام الاعتبار الذى كان ملحوظاً فى صرفه إليه هو تعويضه عن النفقات التى كان يتحملها فى أداء عمله فمنحه إياه بهذه المثابة لا يؤدى إلى حصوله على أية مزية شخصية مما تفرض عليه الضريبة .

(فتوى قسم الرأى مجتمعا . رقم ١٤٨ فى ٢٢ـ٤ـ١٩٥٣ مجموعة مجلس الدولة . لفتاوى قسم الرأى السنتين السادسة والسابعة رقم ٤٧ ص ١٤٥) .

٨١ – عدم خضوع – نفقة عدة.

لاتخضع نفقة العدة لضريبة كسب العمل.

إن نفقة العدة حق شرعا للمطلقة والحكم فى هذه الحالة محدد لمقدارها وهى بهذه الصفة ليست مرتباً أو ما فى حكمه فتخرج من منطوق حكم المادة ٦١ فقرة (٢) من القانون رقم ١٤ لسنة ١٩٣٩ وكذلك لاتدخل ضمن الإيرادات المبينة فى المادة ٦ من القانون رقم ٩٩ لسنة ١٩٤٩ المعدل بالقانون رقم ٢١٨ لسنة ١٩٥١ .

(فتوى الشعبه المالية والاقتصادية رقم ١٧٢ فى ٢٠–١–١٩٥٢ مجموعة مجلس الدوله لفتاوى قسم الرأى . السنتين السادسة والسابعة سبتمبر ١٩٥١ – سبتمبر ١٩٥٣ رقم ٢٧٧ ص ٦٤٣)

٨٢ — مهن غير تجارية — التحرير الصحفى

إن لفظ المؤلف له مدلوله المتعارف عليه فى اللغة ، ويعتبر المؤلف من غير التجارية إن اتخذت لديه هذه الصفة عامل الاستمرار أو الاحتراف .

أما مزاولة التحرير فى الصحف فتؤدى إلى اعتبار صاحبها محرراً أو صحفياً ولا تؤدى إلى اعتبار مزاولها مؤلفاً بالمعنى المقصود من هذا اللفظ .

(فتوى رقم ٤٥٧ فى ٩ — ٢ — ١٩٥٠ مجموعة مجلس الدولة لفتاوى قسم الرأى — السنتين الرابعة والخامسة — رقم ٣٥٧ ص ٨١٥) .

تاسعاً : ضريبة مبانى

صدر بفرض هذه الضريبة أمر عال فى ١٩ من مارس ١٨٨٤ عدل بالقانون رقم ٢ لسنة ١٩٤٠ وبالقانون رقم ٦٤٥ فى ٢٦ من ديسمبر ١٩٥٣ . ثم ألغى بالقانون رقم ٥٦ فى ٤ من فبراير ١٩٥٤ .

كما صدر دكريتو فى ١٩ من ديسمبر ١٨٩١ بإعفاء البيوت التى لا يتجاوز إيرادها ٥٠٠ قرشاً سنوياً (ألغى ضمناً) ثم فى ٥ من فبراير ١٩٠٩ قانون رقم ٢ برفع عوائد الأملاك بالقاهرة (ألغى ضمناً) ثم فى ٦ من سبتمبر ١٩٤٢ قانون رقم ٧٠ بتقدير العوائد فى بعض المدن مدة الحرب (ألغى ضمناً) ثم فى ٢٢ من فبراير ١٩٤٩ قانون رقم ٢٧ بتقدير العوائد لسنة ١٩٤٩ (ألغى ضمناً) ثم فى ٢٥ من ديسمبر ١٩٥٣ قانون رقم ٥٨٩ بتقدير العوائد بمدينة الاسماعيلية (ألغى ضمناً) .

وفى ٤ من فبراير ١٩٥٤ صدر القانون رقم ٥٦ فى شأن الضريبة على العقارات المبنية . كما صدر فى ٢٤ من مارس ١٩٥٤ القرار رقم ٥٦ بتنفيذ أحكام هذا القانون وتعليمات ملحقة بلائحته التنفيذية .

وفى ١٤ من أبريل ١٩٥٥ صدر قرار بشأن رفع نسب الرسم الإضافى إلى ضريبة العقارات المبنية بمدينة الاسكندرية .

كما صدر القانون رقم ٢٧٧ لسنة ٥٦ بفرض ضريبة إضافية للدفاع .

٨٣ - إثبات ـ أجرة المثل

يكون إثبات أجرة المثل فى أول ابريل ١٩٤١ بكافة طرق الاثبات

إن أجرة المثل فى أول ابريل سنة ١٩٤١ يجوز إثباتها بطرق الأثبات كافة لأن قانون عوائد المبانى لم يشترط طريقا معينا للاثبات ولما كانت عوائد المبانى التى كانت مقدرة فى سنة ١٩٤١ تصلح ان تكون قوينة على مقدار أجرة المثل فى أول ابريل سـنة ١٩٤١ لان هذه العوائد قد قدرت فعلا على أساس أجرة المثل تمشيا مع ماتقتضيه أحكام قانون عوائد المبانى إلا أن هـــذه القرينة على كل حال قرينة قابلة لاثبات العكس من جانب مصلحة الضرائب ومن جانب المموِل .

(أحكام محكمة القضاء الادارى فى القضايا ١٢٥٩ لسنة٥ ق جلسة ١٧ -٥- سنة ١٩٥٣ - مجموعة مجلس الدولة لاحكام محكمة القضاء الادارى - السنة السابعة رقم ١٣٨ص ١١٧٩ و ق ٣٨١ لسنة ٦ ق جلسة ١٤ - ٤ سنه ١٩٥٣ نفس المجموعة - س٧رقم ٥١٠ ص ٨٧٤ و ق ٥٤٢ لسنة ٥ق جلسة ٢٦ - ٢ - ٥٢ - نفس المجموعة - س ٦ رقم ١٨٩ ص ٥٥٨)

٨٤ — إجراءات

عدم إعلان مجلس المراجعة ذوى الشأن لحضور النظر فى شكاويهم من التقديرات ـ لا يترتب عليه بطلان الاجراءات ـ وجوب إعلانهم بالتقديرات فقط .

يبين من الاطلاع على الأمر العالى الصادر فى ١٣ من مارس ١٨٨٤ ولائحته التنفيذية وكذلك على القانون رقم ٢٧ لسنة ١٩٤٩ أن أيا منها لا يستوجب إعلان أصحاب الاملاك للحضور أمام جلسات مجلس المراجعة عند النظر فى شكاويهم من التقديرات الاولية للقيمة الايجارية وإنما أشار إلى إعلانهم بهذه التقديرات وهذا ماتم فى حق المدعيين ومن ثم فان المجلس إذ لم يكلف المدعين بالحضور إلى الجلسة لا يكون قد خالف هنا نصا سواء فى الامر العالى أو فى القانون المشار اليه وتكون الاجراءات التى سبقت إعادة التقدير صحيحة متفقة مع الاوضاع القانونية السليمة منتجة لاثرها ، ولا وجه للتحدى بسابقة إعلانهم أمام مجلس المراجعة مادام هذا الأجراء كما سلف بيانه غير لازم قانونا لزوما يترتب على إغفاله بطلان الإجراءات.

(ق ١٨ لسنة ٦ ق جلسة ٣/١٢/ ٩٥٢ س ٧ رقم ٦٩ ص ٩٥) .

(حكم محكمة القضاء الادارى فى القضية رقم ١٨ لسنة ٦ ق جلسة ٣ - ١٢ سنة ١٩٥٢ - مجموعة مجلس الدولة لاحكام محكمة القضاء الادارى - السنة السابعة الاجراء رقم ٦٩ ص ٩٥)

٨٥ — أجرة خفراء ـ تضامن المستأجر والمالك.

يعتبر المستأجر متضامنا مع المالك فى دفع عوائد الأملاك وأجرة الخفراء بقدر قيمة الأجارة التى استحقت ولم تدفع .

إن المادة رقم ١٥ من الأمر العالى الصادر فى ١٣ مارس ١٨٨٤ تنص على أن للحكومة حق الامتياز فى تحصيل العوائد المطلوبة لها باستيلائها إياها من إيجارات وإيرادات الأبنية فى أية يد كانت . . . الخ كما تنص المادة ١٦ من الأمر العالى المذكور على تضامن المستأجر وصاحب الملك فى تأدية العوائد المطلوبة للحكومة لحد قيمة الأجرة المستحقة وإن على كل مستأجر أو طالب أو مديون لصاحب الملك بنقود سارعليها إمتياز الحكومة أن يدفع لها حال طلبها بدون إحتياج إلى إجراءات قضائية قيمة العوائد المستحقة لحد قيمة الأجرة أو المبالغ المطلوبة منه لصاحب الملك وإن قسائم العوائد التى تسلم اليه تعتبر كوصل من صاحب الملك .

وبما أن المادة الأولى من المرسوم بقانون رقم ٦١ لسنة ١٩٣١ الخاص بتحصيل أجرة الخفراء قد نصت على تضامن المستأجر مع المالك فى دفع أجرة الخفراء بقدر قيمة الأجرة التى إستحقت ولم تدفع . وتعتبر القسيمة التى تسلمها الحكومة فى حكم وصل من المالك بقيمة مساوية من حساب الإجارة .

لذلك فإننا لا نرى مانعا من صرف المبلغ المطلوب لمصلحة الأموال المقررة لعوائد وأجور الخفراء بينهما وذلك من متأخر الايجار المستحق لورثة المالك وبشرط عدم مجاوزة ذلك مقابل إيصالات محررة منها وتعتبر قانونا كايصالات من المالك .

(فتوى الشعبة الرابعة رقم ٣٩٩٧ فى ٢٨ — ١٠ — ١٩٥٣ مجموعة مجلس الدولة لفتاوى قسم الرأى السنتين السادسة والسابعة — رقم ٣٣٢ ص ٧٤٢)

٨٦ - أجرة المبانى تقديرها - كيفيته

يبين من المادة الثالثة من الأمر العالى الصادر فى ١٣ مارس ١٨٨٤ الخاص بعوائد الأملاك أن تقدير الأجرة يكون إما بحسب الأجرة الواردة فى عقود الايجار إذا وجدت عقود وكانت صادقة ، وإما بالقياس على البيوت المجاورة التى تكون أجرتها معروفة مع مراعاة إتساع البيوت وصفتها ومنافعها وبالجملة يكون التقدير بحسب ما يمكن الحصول عليه من أجرة

... ولا يجوز تقدير العوائد بطريق القياس إلا فى حالة عدم وجود إيجار صحيح .

(ق ١٢٠٩ لسنة ٥ق جلسة ١٧ ـ ٥ـ ١٩٥٣ س ٧ رقم ٦٣٨ ص ١١٧٩ . و ق ٥٤٢ لسنة ٥ ق جلسة ٢٦ـ٢ـ١٩٥٢ س ٦ رقم ١٨٩ ص ٥٥٨ و ق ٤٨٩ لسنة ٦ ق جلسة ٢٥ـ٥ـ١٩٥٤ س٨ رقم ٧٦٤ ص١٤٨٠ و ق ٣٨١ لسنة ٦ق جلسة ١٤ـ٤ـ١٩٥٣ س ٧ رقم ٥١ ص ٨٧٤ و ق ٢٩٥ لسنة ١ ق جلسة ١٥ـ٦ـ١٩٤٨ س ٢ رقم١٣٩ ص ٧٩٢) .

٨٧ — أجرة — تقديرها — كيفيته .

إن الأجرة وإن كانت فى العادة نقوداً مقسطة على مدد متساوية إلا أنه يجوز أن تكون كلها أو بعضها تقدمة أخرى غير النقود ، خلافا للثمن فى عقد البيع الذى يلزم أن يكون نقودا وإلا كان العقد مقايضة ، ومن ثم جاز أن تكون الأجرة كلها أو جزء منها بناء يقيمه المستأجر على نفقته الخاصة فى العين المؤجرة ويصبح ملكا للمؤجر عند نهاية الإيجار أو تحسينات يدخلها المستأجر على العين المؤجرة مقابل الانتفاع بهذه العين مدة من الزمان أو تقدمات شخصية كأداء خدمات أو نسبة مئوية من أرباح المحل التجارى أو من غلة العين وتعتبر هذه العناصر عند الاتفاق عليها داخلة فى تقدير قيمة الأجرة .

وإذا كان إيجار السينما موضوع النزاع يتكون فى الواقع من عنصرين أجرة نقدية هى الإيجار السنوى المتفق عليه فى العقد وتقدمة عينية هى مبانى السينما المتفق على أيلولتها إلى المؤجر عند نهاية العقد ، فيلزم والحالة هذه أن يراعى فى تقدير الأجرة الحقيقية التى تربط العوائد على أساسها المبانى المشار اليها ؛ ذلك أن التقدمة العينية وهى الجزء المكمل للأجرة الحقيقية قد تحققت فعلا لحساب المؤجر بأقامة المبانى فعلا على الأرض فازدادت قيمة العقار بذلك ومن ثم فلا محل لاتخاذ عقد الإيجار أساسا لتقدير العوائد ويكون تقدير لجنة المراجعة للعوائد على أساس أجرة المثل لما طرأ على العقار من تغيير جاء صحيحا .

ولا يقدح فى ذلك ما يقوله المدعى من أن إنتفاعه بهذه التقدمة العينية

سيتراخى إلى نهاية مدة العقد لأنه لو لم يدخل فى تقدير المؤجر عند إبرام العقد قيمة تلك المبانى لما اكتفى بهذا المبلغ النقدى ولكان قد اتفق على أجرة نقدية أكبر .

(ق ٤٥٢ لسنة ٦ ق جلسة ١٨ / ٣ / ١٩٥٣ مجموعة مجلس الدولة لأحكام محكمة القضاء الإدارى — السنة السابعة — رقم ٤١٧ ص ٦٩٤ . و ق ٥٧٦ لسنة ٦ ق جلسة ١١ / ٤ / ١٩٥٤ المجموعة السابقة — السنة الثامنة — رقم ٧٢٨ ص ١٤٠٦)

٨٨ — أجرة - زيادتها .

زيادة الاجرة التى قررها القانون ١٢١ لسنة ١٩٤٧ - عقود الايجار التى تسرى عليها .

يبين من نص المادة الرابعة من القانون رقم ١٢١ لسنة ١٩٤٧ أن عقود الايجار المبرمة قبل أول مايو سنة ١٩٤١ والتى لا تزال مدتها سارية لا يجوز للمؤجر مطالبة المستأجر بزيادة الأجرة المقررة فى المادة الرابعة من القانون رقم ١٢١ لسنة ١٩٤٧ وقدرها ٦٠ ./. إلا بعد إنتهاء مدة الإيجـار .

(حـكم محكمة القضاء الادارى فى القضية رقم ١٣٤٤ لسنة ٦ ق والقضية رقم ١٢٤٥ لسنة ٥ ق جلسة ٦ ــ ٥ ــ ١٩٥٤ ــ السنة الثامنة ــ رقم ٧١٠ ص ١٣٧١)

٨٩ — أجرة — عدم جواز زيادتها .

لايجوز زيادة الاجرة فى عقود الايجار التى أبرمت منذ أول مايو ١٩٤١ عن أجرة شهر ابريل ١٩٤١ — كيفية تحديد الأجر فى حالة تأجير العقار أو شغل المالك له .

إن القانون رقم ١٢١ لسنة ١٩٤٧ قد قضى فى المادة الرابعة منه بأنه لايجوز أن تزيد الأجرة المتفق عليها فى عقود الإيجار التى أبرمت منذ أول مايو سنة ١٩٤١ على أجرة شهر ابريل ١٩٤١ أو أجرة المثل لذلك الشهر إلا بمقدار ٦٠ ٪ بالنسبة إلى المحال العامة أو المحال المؤجرة لأغراض تجارية أوصناعية إذا كانت الأجرة المتفق عليها أوأجرة المثل تزيدعلى خمس جنيهات ، وبمقدار ١٢ ٪ بالنسبة إلى المساكن إذاكانت الأجرة المتفق عليها أو أجرة المثل لاتجاوز عشر جنيهات . وهذا القانون الذى لايزال ساريا من شأنه أن يجعل أجرة المثل فى سنة ١٩٥٠ لايصح أن تزيد على أجرةالمثل فىأول ابريل ١٩٤١ إلا بمقدار النسبة المئويةالسابق شأنها، ذلك لأن قانون عوائد المبانى إنما يفرض على الممول نسبة مئوية منالأجرة التى يجوز له أن يتقاضاها إذ التقدير طبقا لهذا القانون يكون بحسب مايمكن الحصول عليه من أجرة ، ويستوى فى ذلك أن يكون الممول قد أجر العقار المملوك له أو أن يكون قد شغله بنفسه ؛ ففى الحالة الأولى يكون التقدير على أساس الأجرة المتفق عليها فى عقد الايجار وفى الحالة الثانية يكون التقدير علىأساس أجرة المثل . وفىالحالتين لايجوز أنتزيد الأجرة المتفق عليها أو أجرة المثل عن الأجرة فى أول ابريل ١٩٤١ إلا بمقدار

النسبة المئوية المشار اليها ذلك أن المالك إذا كان شاغلا للعقار ثم أخلاه ورغب فى تأجيره لم يجز له أن يزيد فى الأجرة عن الحد المقرر قانونا وفى هذه الحالة تقدر العوائد على أساس هذه الاجرة ومن غير المعقول أن يتفق هذا الاساس إذا بقى المالك شاغلا العقار .

.. ولا يعتد بما تقوله الحكومة من أن القانون رقم ١٢١ لسنة ١٩٤٧ إنما يطبق فى العلاقة مابين المؤجر والمستأجر لا فى العلاقة مابين الممول ومصلحة الضرائب ، وأن هذه المصلحة لاتتقيد بهذا القانون فى تقديرها لأجرة المثل عن سنة ١٩٥٠، لا يعتمد بهذا القول لان قانون عوائد المبانى يفرض على الممول نسبة مئوية من الاجرة التى يجوز له أن يتقاضاها يستوى فى ذلك أن يكون الممول قد أجر العقار المملوك له أو أن يكون قد شغله بنفسه . . . والقول بغير ذلك أو اتخاذ أساس أعلى للتقدير يترتب عليه إخلال بالتوازن بين مايتقاضاه الممول بالفعل أو يمكن أن يتقاضاه أجرة الملك وبين مايدفعه من عوائد على هذا الملك وهذه نتيجة غير عادلة لا يمكن أن يكون قد قصد اليها المشرع .

(ق ٥٤٢ لسنة ٥ جلسة ٢٦ ــ ٢ ــ ٥٢ ــ س ٦ رقم ١٨٩ ص ٥٥٨ وق ٥٤١ لسنة ٥ جلسة ٢٠ ــ ٥ ــ ٩٥٢ س ٦ رقم ٣٩٥ ص ١٠٣٧ و ق ٣٣ لسنة ٦ جلسة ٢٧ــ١ــ٥٣ س ٧ رقم ٢٥٢ ص ٣٨٩ وق ٣٨١ لسنة ٦ جلسة ١٤ ــ ٤ ــ ٥٣ س ٧ رقم ٥١٠ ص ٨٧٤ وق ١٢٥٩ لسنة ٥ جلسة ١٧ / ٥/ ٥٣ س ٧ رقم ٦٣٨ ص١١٧٩ وق ٤٦٦ لسنة ٦ جلسة ١٦ ــ ١٢ ــ ٥٣ س ٨ رقم ١٢٢ ص ٢٥٩ وق ٤٨٩ لسنة ٦ جلسة ٢٥ ــ ٥ ــ ٥٤ س ٨ رقم ٧٦٤ ص١٤٨٠ وق ٨١ لسنة ٥ جلسة ٩ــ١٢ــ١٩٥٢ س ٧ رقم ٧٩ ص ٩٠٩ وق ١١٧٠ لسنة ٦ جلسة ٢٧ ــ ١ ــ ١٩٥٤ س ٨ رقم ٢٧٣ ص ٥٤٤ وق ٤٦٦ لسنة ٦ جلسة ١٦ ــ ١٢ ــ ١٩٥٣ س ٨ رقم ١٢٢ ص ٧٥٩ وق ٥٤٢ لسنة ٥ جلسة ٢٦ ــ ٢ ــ ١٩٥٢ س ٦ رقم ١٨٩ ص ٥٥٨ وق ٦٦٥ لسنة ٦ جلسة ٢٣ ــ ١٢ ــ ٩٥٤ س ٩ رقم ١٣٢ ص ١٧٤)

٩٠ اعفاء ـ بناء معد للخيرات ـ لا تملك المحافظة رفض الإعفاء .

إذا كان المبنى موضوع الدعوى هو من الأبنية المعدة للخيرات فى حكم مدلول المادة الثانيـة من الأمر العالى الصادر فى ١٣ من مارس ١٨٨٤ الخاص بعوائد الأملاك المبنية وبذلك يكون معفى من العوائد وتكون محافظة مصر برفضها الطلب المقدم اليها باعفائه قد خالفت القانون وأخطأت فى تفسيره بما يتعين الغاء قرارها فى هذا الشأن .

(حكم محكمة القضاء الادارى فى القضية رقم ٤٨٥ لسنة ٤ ق ـ ١٢ / ٦ / ٥١ مجموعة مجلس الدولة لأحكام محكمة القضاء الإدارى ـ السنة الخامسة ـ رقم ٣١٦ ص ١٠٥٤)

٩١ ـ إعفاء ـ حدوده .

الاعفاء طبقا للفقرة الثالثة من المادة الثانية من الأمر العالى الصادر فى ١٣ مارس ١٨٨٤ مقصور على الابنية المخصصة لأقامة الشعائر الدينية .

لا حجة فيما يسوقه المدعى من أن نادى الجزيرة يتمتع بالأعفاء من العوائد طبقاً للفقرة الثالثة من المادة الثانية من الأمر العالى الصادر فى سنة ١٨٨٤ وقد أتى هذا الأعفاء منصباً على الأبنية المخصصة لأقامة الشعائر الدينية وليس للنادى مثل هذا التخصيص ، كما أن التفويض التشريعى القائم للسلطة التنفيذية بمقتضى هذة الفقرة محصور فى دائرة المبانى المخصصة لأقامة الشعائر الدينية دون سواها .

(حكم محكمة القضاء الأدارى فى القضية ٢١١ لسنة ٥ ق جلسة ٣ ـ ٢ ـ ١٩٥٣ مجموعة مجلس الدولة لاحكام محكمة القضاء الادارى ـ السنة السابعة رقم ٢٧١ ص ٤١٧)

٩٢ - إعفاء — قرار إدارى برفضه

قرار إدارى برفض اعفاء مبنى من العوائد - خضوع أسبابه لرقابة القضاء الإدارى .

إذا رفضت وزارة المالية إعفاء المبنى من العوائد وذكرت فى قرارها «أنه لا يوجد فى القانون نص يمكن إتخاذه تكئة لمنح الاعفاء المطلوب» فهذا السبب يخضع لرقابة محكمة القضاء الإدارى لمعرفة مدى صحته من الوجهة الواقعية ومدى مطابقته للقانون فمتى استبان أنه ينطوى على مخالفة القانون أو على خطأ فى تطبيقه أو تفسيره كان القرار باطلا وحق للمحكمة أن تحكم بالغائه .

(حكم محكمة القضاء الإدارى فى القضية رقم ٤٨٥ لسنة ٤ ق جلسة ١٢ / ٦ / ١٩٥١ مجموعة مجلس الدولة لأحكام محكمة القضاء الادارى - السنة الخامسة - رقم ٣١٦ ص ١٠٢)

٩٣ — إعفـــاء ـ سلطته .

مجلس الوزراء هو السلطة التى تملك اعفاء بعض الاماكن من العوائد .

مما يجب التنـويه به أنه لا اللجنة المالية ولا مصلحة الأملاك الأميرية تملك إحـداهما أو كلاهما تعيين الأماكن التى تعفى من دفع العوائد لأن المشرع حينما أشار إلى أن الحكومة هى التى تقوم بذلك إنما يعنى مجلس الوزراء باعتباره رأس السلطة التنفيذية التى تهيمن على مصالح الدولة ـ فاذا لم تقم الحكومة بتعيين تلك الاماكن فليس معنى ذلك تعطيل النص المقرر لحق إعفاء الأبنية المعدة للخيرات أو للدقة إذا ما توافر فيها هذا الوصف .

(حكم محكمة القضاء الادارى فى القضية ٤٨٥ لسنة ٤ جلسة ١٢ — ٦ — ١٩٥١ . مجموعة مجلس الدولة لأحكام محكمة القضاء الادارى . السنة الخامسة . رقم ٣١٦ ص ١٠٥٣) .

٩٤ — إعفاء مبان مملوكة لدولة أجنبية .

دور السفارات والمفوضيات المملوكة لدول أجنبية تعفى من عوائد المبانى والرسوم البلدية بشرط المعاملة بالمثل .

لا يوجد فى التشريع المصرى قانون مستقل بإعفاء المبانى المخصصة للبعثات السياسية من الضرائب عموما ولكن هناك نصاً صريحاً فى القانون الصادر فى ١٣ مارس ١٨٨٤ بخصوص ضرائب المبانى هو نص الفقرة الخامسة من المادة الثانية بإعفاء دور القنصليات المملوكة لدول أجنبية من تلك العوائد وأن هذا الإعفاء قد امتد إلى دور السفارات والمفوضيات المملوكة للدول الأجنبية بشرط المعاملة بالمثل وأن الرسوم البلدية على المبانى يجرى عليها نفس النظام الخاص بعوائد الأملاك أى أنها ترفع عن الدور المملوكة للحكومات الأجنبية والمخصصة للسفارات والمفوضيات والقنصليات .

(فتوى قسم الرأى لوزارة الخارجية رقم ٩٧ فى ١٠ /١٩٤٩/٣ مجموعة فتوى مجلس الدولة السنوات الثلاث الاولى — رقم ٣٠٥ ص ٤٨٤)

٩٥ - إيجار — عقود الأيجار غير الصادقة .

عقود الايجار غير الصادقه المشار إليها فى المادة الثانية من الأمر العالى الصادر فى ١٣ من مارس ١٨٨٤ هى التى تستر أجرة غير صحيحة بصرف النظر عن أجرة المثل .

المقصود بعقود الايجار (غير الصادقة) المنصوص عليها فى المادة الثالثة من الأمر العالى الصادر فى ٢٣ مارس ١٨٨٤ الخاص بتنفيذ عوائد المبانى هو العقود التى تستر أجرة غير صحيحة فى قصد المتعاقدين لا تلك التى تتضمن أجرة صحيحة ولو كانت أقل من أجر المثل .

(حكم محكمة القضاء الادارى فى القضية رقم ٢٩٥ لسنة اق جلسة ١٥-٦-١٩٤٨ س ٢ رقم ١٣٩ ص ٧٩٢) .

٩٦ - تقدير - ثباته - أحوال التعديل.

ثبات التقدير لمدة ثماني سنوات — جواز التعديل في أحوال معينة — المادة السابعة من الأمر العالي الصادر في ١٣ مارس ١٨٨٤ .

إن المادة السابعة من الأمر العالى الخاص بعوائد الأملاك الصادر فى ١٣ مارس ١٨٨٤ تنص على أن تقدير اللجان يستمر ثابتا غير متغير لمدة ثمانى سنوات ولا يجوز تعديل التقدير إلا بسبب إنشاء مبانٍ جديدة أو هدم أو حريق كلى أو جزئى طرأ على الأبنية أو خلو من السكن .

(حكم محكمة القضاء الادارى فى القضية ٥٤١ لسنة ٥ ق جلسة ٢٠-٥-١٩٥٢ س ٦ رقم ٣٩٥ ص ١٠٣٧) .

٩٧ ـ تقدير ـ خطأ مادى فيه ـ تصحيحه .

تصحيح الخطأ المادى فى تقدير عوائد الأملاك يكون بالعرض على لجنة التقدير ثم لجنة المراجعة طبقاً لأحكام الأمر العالى الصادر فى ١٣ من مارس ١٨٨٤ .

استطلعت مصلحة الأموال المقررة الرأى فيما إذا كان يمكن تصحيح الخطأ الكتابى فى إعادة تقدير القيمة الايجارية لأحد العقارات إذا أثبتت اللجنة خطأ الأجرة الشهرية لأحد متملاته على أنها القيمة الايجارية السنوية مما يترتب علية تسوية عوائد الأملاك بقيمة أقل مما كان يجب أن تستخرج به قسائم العقار ولم يمكن تدارك هذا الخطأ قبل نشر جدول التمويل وإعلانه للمالك الذى تظلم من التقدير فلوحظ الخطأ عند إجراء التحقيق .

ويلاحظ أنه وإن كانت المادة السابقة من الأمر العالى الصادر بتاريخ ١٣ مارس سنة ١٨٨٤ الخاص باجراءات عوائد جميع أبنية القطر المصرى ذات الايراد تقضى بأن يستمر تقدير اللجان ثابتا غير متغير لمدة ثمان سنوات إلا فيما لأرباب الشأن من حق التظلم عند الشروع فى تحصيل عوائد السنة الأولى ولا يجوز تعديل التقدير المذكور عند تحرير الجداول السنوية التالية إلا بسبب إنشاء أبنية جديدة أو هدم أو حريق كلى أو جزئى طرأ على الأبنية أو خلوها من السكن إلا أن المادة الرابعة والعشرين من الأمر العالى المذكور تنص على أنه يرخص لمأمورى التحصيل فضلا عن الطلبات المقدمة من أرباب الشأن أن يحرروا سنوياً فى الثلاثة شهور التى تلى نشر جداول التمويل بيانات عن كل ثمن أو قسم من المدن وعن

كل بلد واضحا فيها العوائد التى أدرجت فى الجداول غدراً وأن يقدموا تلك البيانات إلى مأمورى الدائرة البلدية أو المديرين أو المحافظين وتحال هذه البيانات على لجنة التقدير لابداء رأيها فيها ثم تعرض على مجلس المراجعة ليحكم فيهـا .

وبما أنه يستخلص مما تقدم أن المادة ٢٤ من الأمر العالى تنصرف إلى ما يقع من الغدر على المصلحة عند تحرير جدول التمويل والغرض منها تصحيح البيانات التى ترد فيها وتكون مخالفة للواقع وعندئذ يجب على مأمورى التحصيل التنبيه إليها ورفع أمرها إلى لجنة التقدير لابداء رأيها فيها ثم تعرض مجلس المراجعة ليحكم فيها .

وعلى هذا نرى تصحيح الخطأ المادى بعرض الأمر على لجنة التقدير لابداء رأيها ثم عرضه على مجلس المراجعة مع تظلم المالك من التقدير للفصل فيهما بما تراه بعد إعلان صاحب الشأن .

(فتوى قسم الرأى لوزارة المالية رقم ١٨٣ ـــ ٥ ـــ ٥٢ فى ٢ ـــ ٢ ـــ ١٩٤٩ مجموعة مجلس الدولة لفتاوى قسم الرأى . السنوات الثلاث الأولى . سبتمبر ٤٦ — سبتمبر ١٩٤٩ رقم ٣٦٠ ص ٥٧٠) :

٩٨ - خضوع - عمومية .

البيان الذى أوردته المادة الاولى من الأمر العالى الصادر فى ١٣ مارس ١٨٨٤ للمبانى الخاضعة للضريبة جاء على سبيل التمثيل لا الحصر .

لاسند فيما يبديه المدعى من أن مبانى نادى الجزيرة لا تدخل نطاق المادة الأولى من الأمر العالى الصادر فى ١٠ مارس ١٨٨٤ الخاص بعوائد الأملاك المبنية وقد شملت المادة فى صدرها تخصيصاً لبعض أنواع المبانى ثم أتت فى آخرها بتعميم إذ ذكرت « وبالجملة جميع أبنية القطر المصرى والجناين التابعة لها سواء كانت مسكونة بأصحابها أو بأصحاب المنفعة فيها أو غيرهم بأجرة أو بدون أجرة » ولا ريب أن مبانى النادى تدخل فى ذلك التعميم .

(حكم محكمة القضاء الادارى فى القضية ٢١١ لسنة ٥ ق جلسة ٣-٢-١٩٥٣ مجموعة مجلس الدولة لأحكام محكمة القضاء الادارى — السنة السابعة رقم ٢٧١ ص ٤١٧) .

٩٩ - عدم خضوع - أراضى فضاء .

لا تفرض على الأراضى الفضاء ضريبة المبانى التى نص عليها الأمر العالى الصادر فى ١٣ مارس سنة ١٨٨٤ حتى ولو كانت هذه الأراضى مسورة بسور أياً كان شكله أو مادته .

إن هناك تضاربا بين فتوى قسم قضايا الحكومة وبين ما تراه الشعبة الثانية للرأى بمجلس الدولة حول تفسير المادة الأولى من الأمر العالى الصادر فى ١٣ مارس ١٨٨٤ الخاص بعوائد الأملاك المبنية على الأراضى الفضاء والتى تقضى بأن تؤخذ عوائد عن بيوت السكن واللوكاندات والمخازن والدكاكين والوابورات والمعامل والاملاك ذات الايراد وبالجملة عن جميع أبنية القطر المصرى والجناين التابعة لها سواء كانت مسكونة بأصحابها أو بأصحاب المنفعة فيها أو غيرهم بأجرة أو بدون أجرة فقد أثارت كلمة المخازن وعبارة الأملاك ذات الايراد البحث فى مدى إنطباق هذا الأمر العالى على الأراضى الفضاء خاصة وقد أصدرت وزارة المالية منشوراً فى ٢٦ من مايو سنة ١٨٨٤ قضى بأن الأرض البراح الغير محاطة بأسوار والأراضى المسورة بقصد معرفة حدودها فقط لا تدخل فى الجرد أما الأراضى المسورة وتكون ذات إيراد سواء كانت مؤجرة أو على ذمة أربابها فانها تدخل فى الجرد .

وقد لاحظت الهيئة — بادىء ذى بدىء — أن منشور المالية المشار إليه ليس قانوناً يتعين إتباع ماجاء فيه وليس من شأنه إضافة حكم جديد إلى الأمر العالى المذكور أو تفسير أحكامه ويبقى بعد ذلك البحث عن التفسير الصحيح لنصوص ذلك الأمر العالى .

ومن حيث أن المستفاد من أحكام الأمر العالى المشار إليه أنه ينصب على العقارات المبنية دون غيرها كما هو ظاهر من صياغة المادة الرابعة التى تنص على أنه يجرى كل سنتين ما يأتى :

أولا — تعداد (الأبنية) فى كل مدنية أو بلد بمعرفة جهات الإدارة .

ثانياً — تقدير أجرة (الأبنية) .

وكذلك تقضى المادة السابعة بأن يستمر تقدير اللجان ثابتاً غير متغير لمدة ثلاث سنوات . . . ولا يجوز تعديل التقدير المذكور عند تعديل الجداول السنوية التالية إلا بسبب إنشاء (أبنية) جديدة أو هدم أو حريق كلى أو جزئى طرأ على (الأبنية) .

ويتجلى هذا أيضاً فى المواد التاسعة والعاشرة والخامسة عشر . كما أن عنوان هذا الأمر العالى الذى صدر به هو : أمر عال خاص بإجراءات تتعلق بجميع أبنية القطر المصرى ذات الإيراد .

يؤيد ما تقدم أن الدكريتو الصادر فى ١٩ ديسمبر ١٨٩١ قضى بإعفاء البيوت التى لا يتجاوز إيجارها فى السنة ٥٠٠ قرش صاغ لا غير من عوائد الامـــلاك المبنية فلو أن الأمر العالى الخاص بهذه العوائد كان منصرفاً أيضاً إلى الأراضى الفضاء لأضفى عليها هذا الدكريتو نص حكم الاعفاء لاتحاد العلة وهى التخفيف عن كاهل صغار الملاك .

أما ما ورد فى المادة الثالثة من ذلك الأمر العالى من أنه «يراعى تقدير أجرة الأبنية والأحواض والجناين المتصلة بها التابعة لها رأسا لا الاحواش والجناين التى وإن كانت متصلة بالأبنية إلا أنها تكون مستقلة

عنها مؤجرة أو يمكن تأجيرها على حدة » . فليس المقصود منه تقدير أجرة الاحواش والجناين في حد ذاتها حتى تفرض عليها الضريبة ولكن قصد أن هذه الاحواش والجناين تزيد فى قيمة المبانى التى تتصل بها وبالتالى تزيد فى أجرتها ولذا نص على مراعاة تلك الزيادة عند فرض العوائد .

وفيما يتعلق بورود لفظ المخازن وعبارة الاملاك ذات الايراد والاستناد إلى ذلك لتأييد الرأى العكسى فلا محل له لان المقصود بلفظ « المخازن » المبنى المخصص للتخزين والذى جاء فى النص الفرنسى المقابل للنص العربى هو لفظ « *Entrépôt* والذى يقابله بالانجليزية كلمة « *War House* » وعبارة « الاملاك ذات الايراد » يقابلها فى النص الفرنسى عبارة « *Batiments d'exploitation* » ومعناها « المبانى المعدة للأستغلال » ومن المعلوم أن القوانين ـ وقت ذاك ـ كانت توضع أولا بالفرنسية ثم تترجم إلى العربية .

أما تسوير الاراضى الفضاء — مهما كانت مادة السور أو شكله — فإنه لا يجعل منها بناء تسرى عليه الضريبة لأن القانون نفسه قد أوجب فى بعض الحالات تسوير الاراضى الفضاء بحائط من البناء أو الخشب (المرسوم بقانون رقم ١٥١ لسنة ١٩٤٧) ولا يمكن القول بأن القيام بما أوجبه القانون يؤدى إلى إحالة الارض الفضاء إلى بناء يخضع لضريبة الأملاك المبنية — ولأن فى نهاية المادة الثالثة من الامر العالى الخاص بعوائد المبانى حجة أخرى على صحة هذا الرأى إذ الاحواش والجناين ـ المقصودة غالباً ما تكون مسورة .

لكل ذلك فقد إنتهى رأى القسم إلى أن الأراضى الفضاء لا تفرض عليها ضريبة المبانى التى نص عليها الأمر العالى الصادر فى ١٣ مارس ١٨٨٤ حتى ولو كانت هـــذه الأراضى مسورة بسور أيا كان شكله أو مادته .

(فتوى قسم الرأى مجتمعاً . رقم ٢٣٣ فى ١١ أغسطس ١٩٥٣ . مجموعه مجلس الدولة لفتاوى قسم الرأى . السنتين السادسة والسابعة سبتمبر ١٩٥١ — سبتمبر ١٩٥٣ رقم ٤٣ ص ١٣٤ — وبهذا المعنى أيضا فتوى الشعبة الرابعة رقم ٢٣٠٩ فى ١٦ إبريل ١٩٥٢ اس المجموعه رقم ٢٣٣ ص ٧٤٣) .

١٠٠ ـ ربط العوائد على أطيان أقيم عليها مبان ـ أثره

ترفع أموال الاطيان المقام عليها مبان مربوطة بالعوائد من تاريخ الربط الاخير ، على أنه لاترفع أموال الاطيان عن الشوارع الخصوصية بين تلك المباني الا اذا قدمت طلبات رفع أموال عنها .

استطلعت مصلحة الأموال المقررة الرأى فى شأن : ـ

أولا ـ الأطيان المربوطة بالأموال والمقام عليها مبان مربوطة بالعوائد .

ثانياً ـ الأموال المستحقة عن الأراضى الفضاء غير المعدة للزراعة والمستعملة كشوارع خصوصية بين أملاك مربوطة بالعوائد .

وفيما يتعلق بالأمر الأول فإن المصلحة قد أصـــدرت كتاباً دورياً فى ١٩٤٥/٨/١٢ بأن الأطيان المربوطة بالأموال ومقام عليها مبان مربوطة بالعوائد لا يصح تحصيل ضريبة أطيان وعوائد أملاك عنها فى وقت واحد وطلبت من الجهات حصر هذه الأطيان ورفع ضريبتها إبتداء من تاريخ ربط المبانى بالعوائد من غير إنتظار لتقديم طلبات عنها .

وحيث أن المصلحة تقرر أن إشتراط تقـديم طلبات لرفع الأموال وفقاً لأحكام المـادة ١١ من القانون رقم ١١٣ لسنة ١٩٣٩ لا يشمل إلا الحالات التى سيترتب عليها الإعفاء من دفع الضرائب عامة والتى يهم أصحاب الشأن تقديم طلبات عنها .

كما أن القانون لايجيز مطالبة الأفراد بسداد ضريبتين فى آن واحد ؛ أموال وعوائد .

ولهذا نوافق على ماجاء بالكتاب الدورى المذكور من رفـع أموال

الاطيان المقام عليها مبان مربوطة بالعوائد من تاريخ الربط بالعوائد دون إنتظار لتقديم طلبات عنها .

أما عن الأمر الثانى الخاص بالأموال المتأخرة عن الاراضى الفضاء الغير معدة للزراعة والمستعملة شوارع خصوصية بين أملاك مربوطة بالعوائد وعما إذا كانت المصلحة تقوم برفع الأموال عن تلك الشوارع من تاريخ ربط الاملاك بالعوائد دون حاجة إلى تقديم طلبات فيلاحظ أن حكم الشوارع الخصوصية المذكورة هو نفس حكم الاراضى الفضاء الداخلة فى نطاق المدن المربوطة بالعوائد والتى تستلزم المصلحة تقديم طلبات لرفع الاموال وذلك لأن مجرد سماح أصحاب الشوارع الخصوصية بمرور الناس فيها لا يجعلها من المنافع العامة إذ لابد لاكتسابها صفة المنفعة العامة أن يتنازلوا عنها صراحة أو دلالة ويكون التنازل دلالة فيما لو أجرت السلطة بعض الأعمال الخاصة بالطرق العامة كوضع النور أو الرصف وسكت المالك عن ذلك .

لهذا يكون من الضرورى تقديم طلبات لرفع الأموال عن الشوارع الخاصة الواقعة بين أملاك مربوطة عليها عوائد .

(فتوى قسم الرأى لوزارة المالية رقم ١٣٨ — ٢ — ٩٨ فى ١٣ — ٤ — ١٩٤٩ مجموعة مجلس الدولة قسم الرأى . السنوات الثلاث الأول سبتمبر ٤٦ — سبتمبر ٤٩ رقم ٣٠٩ ص ٥٦٨) .

١٠١ — لجان التقدير — تشكيلها .

يجب أن تكون الحكومة ممثلة فى لجان تقدير عوائد الاملاك المبنية فلا يصح تشكيل هذه اللجان من مندوبي الاهالى وحدهم .

اقترحت بلديه الاسكندرية بمناسبة إعادة جرد وتقدير عوائد الأملاك المبنية بالاسكندرية تشكيل لجان تقدير إضافية تعاون اللجان الأصلية فى مهمتها ويكون أعضاؤها من المنتخبين عن الأهالى التالين فى ترتيب القرعة للأعضاء الأصليين .

ويلاحظ أن المادة الرابعة من الأمر العالى الصادر فى ١٣ مارس ١٨٨٤ الخاص بعوائد الأملاك المبنية نصت على أن تقدير أجرة الأبنية يكون بمعرفة لجان تباشر العمل فى البلاد عن كل بلد وفى المدن عن كل ثمن أو قسم وتؤلف هذه اللجان من ثلاثة مندوبين تعينهم الحكومة تكون الرياسة لأحدهم وله رأى مرجح ومن ثلاثة أعضاء ينتخبون بالقرعة بين اثنى عشر من أصحاب الأملاك يختارهم الممولون ويكون أحد هؤلاء الثلاثة أعضاء بالأقل أجنبى الجنسية وينتخب أيضا بالقرعة من بين هؤلاء الاثنى عشر عضوان للنيابة عمن يغيب من الأعضاء ، ولا تعتبر قرارات اللجان نافذة إلا إذا كانت صادرة من أربعة أعضاء على الأقل يكون اثنان منهم من مندوبى الحكومة والاثنان الآخران من أصحاب الأملاك المنتخبين .

وإزاء هذا النص يكون إقتراح بلدية الاسكندرية بتكوين لجان تقدير اضافية يكون أعضاؤها من المنتخبين من الاهالى دون أن تمثل الحكومة فى هذه اللجان فيه مخالفة لنص المادة الرابعة من الأمر العالى المشار اليه فضلا عن مجافاته لروح التشريع .

(فتوى قسم الرأى لوزارة المالية رقم ١٨٣ — ٥ — ٥٢ فى ١١ — ٤ — ١٩٤٩ مجموعة مجلس الدولة لفتاوى قسم الرأي . السنوات الثلاث الاولى رقم ٢٠٨ ص ٥٦٧)

١٠٢ ـ مراكز قانونية ـ تقدير اللجان للقيمة الايجارية .

تقدير اللجان للقيمة الايجارية لا يكسب أصحاب الأملاك مراكز قانونية لايجوز المساس بها ـ تطبيق أحكام القانون رقم ٢٧ لسنة ١٩٤٩ باعادة تقدير العوائد لايعتبر مساسا بحق مكتسب وله أثره المباشر.

إن المادة السابعة من الأمر الصادر فى ١٣ من مارس ١٨٨٤ إذ نصت على أن يستمر تقدير اللجان للقيمة الايجارية لمدة ثمانى سنوات فان هذا لايكسب أصحاب الأملاك مراكز قانونية بحيث لايجوز المساس بها قبل إنتهاء هذه الفترة إلا بنص تشريعى خاص يصرح بتطبيقه بأثر رجعى طبقا للمادة ٢٧ من الدستور (الملغى) وإنما واقعا لأمر ان أصحاب الاملاك كانوا فيما يتعلق باستمرار سريان التقدير الأول طوال تلك الفترة فى مركز قانونى عام يجوز تغييره بتشريع لاحق بغير حاجة إلى نص رجعى خاص ولذلك فانه تمشيا مع تطورات الاحوال الاقتصادية فى البلاد وإحتياجات الميزانية صدر القانون رقم ٢٧ لسنة ١٩٤٩ قاضياً باعادة تقدير العوائد فى أول يناير سنة ١٩٥٠ على الاملاك المبنية فى جميع المدن الخاضعة للضريبة ومنها الاسكندرية وبعدم سريان التقديرات السابقة إلا الى نهاية سنة ١٩٤٩ ومن ثم فان هذا القانون يجب أن يطبق بأثره المباشر على هذه الاملاك ولو لم يمض على تقديرها مدة الثمانى السنوات المذكورة فى المادة السابقة من الامر العالى المذكور .

حكم محكمة القضاء الإدارى فى القضية (ق ١٨ لسنة ٦ق جلسة ٣/ ١٢/ ١٩٥٢ س ٧ رقم ٦٩ ص ٩٥) .

عاشرا ـ ضريبة ملاهى .

٧ ديسمبر ١٩٣٣	قانون ٨٥ ضريبة على المسارح ومحال الفرجة .
	معدل بالقانون ٣٧ فى ٣٠ / ٥ / ١٩٤٣ .
	ألغى بالقانون ٢٢١ فى ٩ / ١١ / ١٩٥١ .
١٠ ديسمبر ١٩٣٣	لائحة تنفيذية .
	معدل بقرار ٢١ / ١٢ / ١٩٣٩ .
	ألغى بالقرار ٥٢ فى ١٥ / ٥ / ١٩٥٢ .
١ فبراير ١٩٣٤	ضبطية قضائية للقانون .
	ألغى ضمنا بالقرار ١٣٥ لسنة ١٩٥١ .
٨ نوفمبر ١٩٤٥	قرار بأخذ تأمين من مستغلى الحفلات .
٩ نوفمبر ١٩٥١	قانون ٢٢١ ضريبة المسارح ومحال الفرجة .
	عدل بالقانون ٤٤٨ فى ١٧ / ٩ / ١٩٥٣ .
	وعدل القانون ٥٨٠ فى ٣٠ / ١١ / ١٩٥٣ .
	وعدل بالقانون ٢٩٩ فى ٢٧ / ٥ / ١٩٥٤ .
١٥ ديسمبر ١٩٥١	قرار مالية ١٣٥ ضبطية قضائية للقانون .
١٥ مايو ١٩٥٢	قرار مالية ٥٢ باللائحة التنفيذية للقانون .
١١ نوفمبر ١٩٥٤	قانون ٥٩٢ اعفاء قطارات الرحمة .
٢٢ سبتمبر ١٩٥٥	قرار مالية ١٩٦ باضافة بند الصف مركز الصف الى جدول الضرائب .
٢٦ سبتمبر ١٩٥٥	قرار مالية ١٠٧ باضافة بندر مفاده .
٢٦ اكتوبر ١٩٥٥	قانون ٥٢٧ أسبوع التسليح .

١٠٣ — ازدواج .

النص فى قانون مجلس بلدى بور سعيد على أن تدخل ضريبة الملاهى ضمن موارده ليس من شأنه التأثير على الرسم البلدى المفروض على دور الملاهى وليس فيه أى ازدواج الضريبة لاختلاف الوعاء فى كل منهما واختلاف المفروض عليه الرسم .

إن القانون رقم ٨٥ لسنة ١٩٣٣ الخاص بفرض ضريبة على الملاهى وغيرها من محال الفرجة والملاهى قد نص فى المادة الأولى منه على أن تفرض ضريبة على كل دخول أو أجرة مكان فى المسارح وغيرها من محال الفرجة والملاهى . . . ونص فى المادة الثانية منه على أن تحصل الضريبة من الجمهور بواسطة مستغلى المسارح وغيرها من محال الفرجة والملاهى الخاضعة لهذه الضريبة مع أجرة الدخول أو أجرة المكان .

أما القانون رقم ١٤٥ لسنة ١٩٤٤ الخاص بنظام المجالس البلدية والقروية الذى فرضت الرسوم البلدية على دور السينما ببور سعيد استنادا إلى أحكامه فإنه ينص فى المادة ٢٣ منه على أن للمجلس أن يفرض فى دائرة اختصاصه : ٣٠٠٠ - رسوما على الملاهى ، كما تنص المادة الثالثة من المرسوم الصادر فى ٥ — ١١ — ١٩٤٥ بتعيين القواعد الخاصة بتحديد أساس الرسوم البلدية وطريقة التظلم منها وكيفية تحصيلها وأحوال الاعفاء منها على أن يكون تحديد الرسوم على الملاهى على أساس نسبة من الثمن الأصلى لتذاكر الدخول ولو كان صرفها بالمجان أو بثمن مخفض .

وواضح من هذه النصوص أن ضريبة الملاهى المفروضة بمقتضى القانون رقم ٨٥ لسنة ١٩٣٣ ضريبة غير مباشرة على الأثمان والمكلف

بدفعها هو الجمهور لا مستغل الملهى الذى يقتصر دوره على تحصيلها لحساب السلطة المختصة — بينما الرسم البلدى الذى يفرض تطبيقا لأحكام القانون رقم ١٤٥ لسنة ١٩٤٤ وللمرسوم الصادر فى ٥ — ١١ — ١٩٤٥ ينصب على نشاط من نوع ما أراد الشارع اخضاعه للرسم هو نشاط مستغلى دور الملاهى والمكلف بدفعه هو المستغل لا الجمهور .

من كل ذلك يتضح أنه لا ازدواج بين ضريبة الملاهى المقررة بمقتضى القانون رقم ٨٥ لسنة ١٩٣٣ وبين الرسم البلدى الذى يفرض طبقا لاحكام القانون رقم ١٤٥ لسنة ١٩٤٤ إذ أن وعاء كل منها والمكلف بدفعهما ليس واحدا .

وبناء على ذلك نرى أنه بعد صدور القانون رقم ١٤٨ لسنة ١٩٥٠ الذى نص على أن يكون المحصل فى دائرة مدينة بور سعيد من ضريبة الملاهى من ضمن إيرادات المجلس البلدى ليس هناك ما يمنع من أن يستمر المجلس فى تحصيل الرسم البلدى المفروض على دور السينما .

(فتوى قسم الرأى لوزارة الشئون البلدية والقروية رقم ٢٥٧٤ فى ٢٢ — ١٠ — ١٩٥١
مجموعة مجلس الدولة لفتاوى قسم الرأى — السنتين الرابعة والخامسة — رقم ١٤٦ ص ٣٤٤)

١٠٤ . أساسها ـ مجلس بلدى اسكندرية .

لاتستند ضريبة الملاهى التى تحصل فى مدينة الاسكندرية الا على قرار صادر من القومسيون البلدى فى ٣١ من مايو سنة ١٩٢٧ . ولما كانت هذه الفريضة ضريبة لا رسم ، إذ تقررت على جمهور المتفرجين لا مستغلى الملاهى ، من غير مقابل فى خدمة معينة أو منفعة خاصة تؤديها البلدية له ، ولما كانت المادة ١٣٤ من الدستور (الملغى) تنص على أنه لا يجوز انشاء ضريبة ولا تعديلها أو الغاؤها إلا بقانون، فان القرار المشار اليه يكون باطلا .

بحث قسم الرأى مجتمعا بجلسته المنعقدة فى ١٠ من فبراير سنة ١٩٥٢ إيصاء ديوان المحاسبة فى تقريره عن أعمال المجلس البلدى لمدينة الاسكندرية باتخاذ الاجراءات اللازمة لتمكين البلدية من الحصول على الضريبة المخصصة للأعمال الخيرية والمقررة على كل دخول أو أجر مكان فى الملاهى الخاضعة للمرسوم بقانون رقم ٨٥ لسنة ١٩٣٣ — تنمية لمواردها وذلك على أساس أن هذه الضريبة لا تسرى الا حيث يسرى القانون رقم ٨٥ لسنة ١٩٣٣ وهذا القانون ينطبق على مدينة الاسكندرية .

وقد لاحظ القسم أن القانون رقم ٦٢ لسنة ١٩٤١ قد فرض رسما قدره خمسة مليمات على دخول أجر مكان فى المسارح وغيرها من محال الفرجة والملاهى متى زادت أجرة الدخول أو المكان على خمسة وعشرين مليما .

وقد نصت الفقرة الأخيرة من المادة الأولى من القانون رقم ٦٢ لسنة ١٩٤١ المشار اليه على أن هذا الرسم يقتضى مع الضريبة الأصلية وبالشروط التى تحصل بها .

وتنص المادة الاولى من المرسوم بقانون ٨٥ لسنة ١٩٣٣ على فرض

ضريبة على كل دخول أو أجرة مكان فى المسارح وغيرها من محال الفرجة والملاهى المبينة فى الجدولين ا ، ب الملحقين بهذا القانون وبالفئات المبينة فيها .

وتنص المادة ١٦ منه على أن هذا القانون لا يسرى إلا فى حدود مدينة القاهرة ويجوز سريانه بقرار من وزير المالية على مدن أخرى أو بعض أحيائها - وقد أصدر وزير المالية عدة قرارات بسريان هذا المرسوم بقانون على مدن كثيرة ليس من بينها مدينة الاسكندرية .

وقد ألغى هذا المرسوم بقانون أخيراً وحل محله القانون ٣٢١ لسنة ١٩٥١ المنشور فى ٢٠ من ديسمبر سنة ١٩٥١ بفرض الضريبة السابق بيانها وفقاً للفئات الواردة بالجدولين الملحقين به . ونص فى المادة ١٦ منه على أن تسرى أحكام هذا القانون فى المدن والبنادر والجهات المبينة فى الجدول « ج » المرفق بهذا القانون . . . ولوزير المالية أن يضيف بقرار يصدره إلى الجدول المذكور مدناً أو بنادر أو جهات أخرى .

ولم يتضمن الجدول المذكور مدينة الاسكندرية كما لم يصدر بسريانه عليها قرار من وزير المالية .

وعلى ذلك فإن الضريبة المفروضة بالقانون رقم ٦٢ لسنة ١٩٤١ والقانون السابق عليه رقم ٨٥ لسنة ١٩٣٣ لا تسرى على مدينة الاسكندرية .

ولما كان الرسم المقرر بالقانون رقم ٦٢ لسنة ١٩٤١ والمخصص للأعمال الخيرية لا يسرى إلا حيث يسرى القانون السابق الذكر فإنه لا يطبق كذلك على مدينة الإسكندرية ومن ثم لا يحصل هذا الرسم بالنسبة إلى الملاهى الكائنة فى هذه المدينة لا لحساب الحكومة ولا لحساب البلدية .

وقد تبين أن ضريبة الملاهى التى تحصل فى مدينة الاسكندرية لم تكن تستند إلى القانون رقم ٨٥ لسنة ١٩٣٣ وهى لا تستند الآن إلى القانون ٢٢١ لسنة ١٩٥١ وإنما تستند إلى قرار صادر من القومسيون البلدى فى ٣١ من مايو سنة ١٩٢٧ .

وتنص المادة الاولى من هذا القرار على أن تحصل الضريبة على كل دخول أو اجر محل من المحلات المبينة فى المادة المذكورة بالفئات الموضحة بها .

وتنص المادة الثالثة منة على أن تحصيل الضريبة من الجمهور مع ثمن التذكرة فى آن واحد وعلاوة على هذا الثمن بواسطة من يستغلون محال الفرجة والملاهى العمومية وعلى المستغلين المذكورين أن يضعوا على كل تذكرة مبلغ الضريبة الآيل إلى البلدية بهده العبارة (ضريبة البلدية قرش صاغ) .

وواضح من ذلك أن هذه الضريبة ذاتها المقرة بالمرسوم بقانون رقم ٨٥ لسنة ١٩٢٢ الذى حل محله القانون رقم ١٢١ لسنة ١٩٥١ وهذه الفريضة هى ضريبة لا رسم اذ هى مقررة على جمهور المتفرجين لامستغلى الملاهى . وهى ليست مقررة على هذا الجمهور مقابل خدمة معينة أو منفعة خاصة تؤديها البلدية له .

وقد قضت محكمة القضاء الإدارى بتاريخ أول فبراير ١٩٣٣ فى القضية رقم ٣٠ لسنة ٢ ق بأن التكاليف المفروضة بالقانون رقم ٨٥ لسنة ١٩٣٣ ضريبة يؤديها الجمهور لخزانة الدولة للأنفاق منها على وجوه الصرف عامة.

فاذا ماتقرر أن الفريضة بقرار القوميسيون الصادر فى ٣١ من مايو

سنة ١٩٢٧ ضريبة فانه يقتضى البحث فيما إذا كان للقوميسيون البلدى فرضها .

يستند القرار محل البحث على الأمر الصادر فى ٢٥ من يناير سنة ١٨٩٠ بتشكيل قوميسيون بلدى الأسكندرية .

وبالرجوع إلى نصوص هذا الأمر يتبين أنه ينص فى المادة ١٥ على أن من إختصاص القوميسيون البلدى أن يصدر وينفذ القرارات المتعلقة بتقدير وتحصيل العوائد البلدية وإدارة الايرادات البلدية من أى نوع كانت .

كما نصت المادة ٣١ على أن للقومسيون البلدى أن يتداول فى الميزانية والايرادات والمصروفات العادية وعلى العموم فى جميع المسائل التى تتعلق ببلدية المدينة ولا يجوز له بأى صفة كانت إحداث رسوم جديدة ولا تعديل الرسوم المقررة بل أن يعرض ما يراه فيما يتعلق بالامور الآتية :ـ

أولا : تقرير عوائد إضافية على الرسوم المقررة .

رثانياً : إحداث رسوم جديدة .

ولمجلس النظار دون غيره أن يقرر ما يراه فيما يعرض عليه من هذا القبيل ومع ذلك فلا حاجة لهذا الاقرار فيما يختص بالرسوم على المواد الآتية وغيرها التى تكون مخصصة للبلدية فقط ويكون لها صفة بلدية محضة وهى الطرق والبالوهات والموازين العمومية والأسواق . . . والملاهى والتياترات . . . الخ .

والمقصود بالرسم هنا معناه الثانى الدقيق ، أى المبلغ الذى يفرض مقابل خدمة معينة أو منفعة خاصة . ولو قصد المشرع به « الضريبة » لاستعمل هذا الاصطلاح كما فعل فى المادة ٤٠ وذلك بدلا من كلمة « الرسوم » التى

استعملها فى موضعين متواليين من المادة ٣١ أولاهما حيث يقول «تقرير عوائد إضافيـــة على الرسوم المقـــررة *L'établissement des centièmes additionnels aux taxes existantes*» ثانيهما حيث يقول «إحداث رسوم جديدة» «*création de nouvelles taxes*»

ويبين من مقارنة هذين النصين أحدهما بالآخر أن المشرع لم يخول القومسيون أية سلطة إلا فى فرض الرسوم أما الضرائب فقد استقل المشرع نفسه بفرضها .

ويؤيد هذا ماجرى به العمل من أن البلدية إذا أرادت رفع سعر ضريبـة فى حالة من الحالات المذكورة فى المادة ٤٥ من أولا إلى رابعاً فإنها لم تكن ترى لذلك وسيلة إلا إستصدار قانون كما حدث عند مارغب المجلس البلدى فى سنة ١٩٤١ رفع ما يحصل لحسابه من الرسوم الجمركية وما يحصله من أصحاب الاملاك كما أن القومسيون عندما اقترحت الإدارة رفع الضريبـة على الإيجارات إنتهى إلى وجوب إستصدار قانون بذلك .

ولما كانت المادة ١٣٤ من الدستور (الملغى) تنص على أنه لايجوز إنشاء ضريبة ولا تعديلها أو إلغاؤها إلا بقانون فإن قرار ٣١ من مايو سنة ١٩٢٧ بإنشائه ضريبة يكون مخالفاً للدستور .

أما الطريقة التى تتخذ لإمكان تحصيل الضريبة والرسم الإضافى المقرر للأعمال الخيرية فى مدينة الاسكندرية فإنما تكون باستصدار قرار من وزير المالية إستناداً إلى المادة ١٦ من القانون رقم ٢٢١ لسنة ١٩٥١ وسريان هذا القانون على مدينة الإسكندرية .

فإذا ما تم ذلك فالضريبة والرسم يكونا من موارد البلدية طبقاً للبند ثامناً من المادة ٤٥ من القانون رقم ٩٨ لسنة ١٩٥٠ الخاص المجلس البلدى

لمدينة الاسكندرية الذى جعل من موارد البلدية ضريبة الملاهى والمراهنات .

لذلك انتهى رأى القسم إلى أن القرار الصادر من القوميسيون البلدى فى ١٣ من مايو سنة ١٩٢٧ باطل لمخالفته الدستور .

وأنه لكى تسرى الضريبة المفروضة بمقتضى القانون رقم ٢٢١ لسنة ١٩٥١ الخاص بفرض ضريبة على المسارح وغيرها من محال الفرجة والملاهى والرسم الأضافى المفروض بالقانون رقم ٦٢ لسنة ١٩٤١ المعدل بالقانون رقم ٦٣ لسنة ١٩٤٢ يجب أن يصدر قرار من وزير المالية بسريان القانون الأول على مدينة الاسكندرية وفى هذه الحالة تكون الضريبة والرسم من موارد البلدية .

(فتوى قسم الرأى مجتمعا . رقم ١١١ فى ٢٠ ــ ٢ ــ ١٩٥٢ مجموعة مجلس الدولة لفتاوى قسم الرأى السنتين السادسة والسابعة سبتمبر ١٩٥١ ــ ٣ سبتمبر ١٩٥٣ رقم ٤٢ ص ١٢٩)

١٠٥ — إعفاء — إختصاص المجالس البلدية .

ان الجهة المنوط بها تنفيذ قانون ضريبة والاعفاء منه هى وزارة المالية لا المجالس الأقليمية حتى ان اعتبرت الضريبة من موارد المجلس .

يتبين من الرجوع إلى القانون رقم ٧٤٩ لسنة ١٩٥٠ بشأن مجلس بلدى بور سعيد أن الفقرة الثامنة من المادة ٤٠ تنص على أن من بين إيراداته ضريبة الملاهى .

وقد نظمت هذه الضريبة بمقتضى القانون رقم ٢٢١ لسنة ١٩٥١ الذى تنص مادته الخامسة على أن تعفى من الضريبة إحدى الحفلات التى تقيمها كل سنة أى جمعية أو مؤسسة من الجمعيات الخيرية أو المؤسسات الاجتماعية المسجلة وفقاً للقانون . وإذا كانت هذه الضريبة من الضرائب العامة فإن وزارة المالية هى منوطة تنفيذ قانونها شأنها شأن أى ضريبة عامة أخرى . وقد نصت المادة ١٨ من هذا القانون على أن تتولى تنفيذه تلك الوزارة ولوزيرها أن يصدر مايقتضيه العمل من القرارات واللوائح .

وتنص المادة الخامسة من هذا القانون على منح إعفاء لإحدى الحفلات السنوية لكل جمعية خيرية أو مؤسسة اجتماعية مسجلة وفقاً للقانون . وإذ كان هذا الإعفاء مقرراً بالقانون فإنه لاخيار فيه لأية جهة حكومية فإذا اختارت جمعية ما إعفاء حفلة معينة من الضريبة الخاصة بها إمتنع على الإدارة تحصيل الضريبة عنها مما يجعل القرار الصادر بعدم التحصيل قراراً تنفيذياً لإعفاء مقرر بحكم القانون ولا ينشىء هذا الإعفاء . وليس الغرض من نزول الحكومة عن إيراد هذه الضريبة للمجلس إلا إنماء مواردة إعمالا

للحكم العام الوارد فى الفقرة الأولى من المادة ٤٠ من أن أحد موارد المجلس هو الضرائب والعوائد والرسوم التى تتركها له الحكومة عنها بمقتضى القوانين واللوائح .

لذلك انتهى قسم الرأى مجتمعاً إلى أن الجهة المنوط بها تنفيذ قانون ضريبة الملاهى وهى وزارة المالية هى المنوطة بتنفيذ حكم القانون عن الإعفاء من الضريبة .

(فتوى قسم الرأى مجتمعا فى ٢٤-١٢-١٩٥٣ مجموعة مجلس الدولة لفتاوى قسم الرأى، السنتين السادسة والسابعة رقم ٤٤ ص ١٣٧)

١٠٦ — حفلات — جمعيات.

إذا أقيمت حفلة من الحفلات التى نص عليها فى الجدولين (أوب) الملحقين بالقانون رقم ٨٥ لسنة ١٩٣٢ وفرض على الدخول فيها أجرة دخول فإن الضريبة المقررة بالمادة الأولى من المرسوم بقانون المتقدم ذكره تسرى على هذه الحفلات لا فرق فى ذلك أن يكون من يحضر الحفلة أصدقاء الأعضاء أو عائلاتهم لأن الضريبة تفرض على أجرة الدخول وليس على الأشخاص أو صفتهم .

(فتوى قسم الرأى لوزارة المالية رقم ٨٩٠ فى ٢٠ مارس سنة ٩٥٠ — مجموعة مجلس الدولة لفتاوى قسم الرأى . السنتين الرابعة الخامسة — رقم ٣٥٢ ص ٨١١)

١٠٧ — حفلات — جهات حكومية .

لاتلزم الجهات الحكومية التى تقوم بحفلات وقتية بايداع التأمين النقدى أو تقديم كتاب ضمان وفقاً لحكم المادة ٩ من القانون رقم ٢٢١ لسنة ٩٥١

إن المادة ٩ من القانون رقم ٢٢١ لسنة ١٩٥١ بفرض ضريبة على المسارح وغيرها من محال الفرجة والملاهى تنص على أنه « على مستغلى الحفلات الوقتية التى تقام فى أماكن غير مملوكة لهم أو محال ليسوا أصحابها وكذلك على مستأجرى دور الملاهى لسلسلة من الحفلات أو للموسم أن يودعوا مقدما تأمينا نقدياً يساوى الضريبة المستحقة عن يوم كامل على الأقل فى الحفلات المماثلة أو أن يقدموا كتاب ضمان من أحد المصارف المعتمدة » .

وحيث أن ضريبة الملاهى مفروضه على الجمهور لا على مستغلى الحفلات أو أصحاب المحال (م ١) .

وحيث أن المستغلين مسئولون عن توريد الضريبة (م ٧) .

وحيث أن أصحاب المحال مسئولون بالتضامن عن أداء الضريبة مع مستغلى الحفلات (م ٨) .

لذلك يكون المدين بالضريبة هو الممول الجمهور أما دور المستغل وهو إدارة الشئون العامة للقوات المسلحة فهو توريد الضريبة .

ولما كان الدائن بالضريبة هو الدولة والمسئول عن التوريد هو

جهة حكومية فلا يتصور أن تقدم الدولة لنفسها تأميناً أو كتاب ضمان .

وحيث أن أصحاب المحال مسئولون بالتضامن ومن ثم يجوز الحجز على منقولات المحل وعلى جميع أموالهم (م١٥) إلا إذا كانت المحال ومنقولاتها مملوكة للدولة كما هو الحال بالنسبة لدار الأوبرا ومسرح الأزبكية فلا يجوز الحجز عليها .

بناء عليه نرى عدم إلزام الفرق الحكومية التى تقوم بحفلات وقتية ايداع التأمين النقدى أو تقديم كتاب ضمان وفقاً لحكم المادة ٩ من القانون رقم ٢٢١ لسنة ١٩٥١ كما نرى أنه فى حالة التأخير عن أداء الضريبة لا يجوز الحجز على المحل ومنقولاته إذا كانا مملوكين للدولة كما هو الحال بالنسبة لدار الأوبرا ومسرح الأزبكية ومنقولاتها .

(فتوى الشعبة المالية والاقتصادية رقم ٢٠٦٣ فى ١٥ – ٨ – ١٩٥٣ مجموعة مجلس الدولة لفتاوى قسم الرأى . السنتين السادسة والسابعة رقم ٢٨٠ ص ٦٤٨) .

١٠٨ — حفلات رياضية.

تدخل الحفلات الرياضية تحت مدلول كلمة ملاهى وتستحق على التذاكر الخاصة بها ضريبة الملاهى .

حيث أن المادة ٢٣ من القانون رقم ١٩٤٥لسنة ٩٤٤ الخاص بالمجالس البلدية والقروية تنص على أن للمجلس أن يفرض فى دائرة أختصاصه ... (ثالثاً) رسوما على الملاهى .

ومناط البحث فى الحالة المعروضة هو معرفة ما إذا كانت الحفلات الرياضية تدخل تحت مدلول عبارة الملاهى أم لا .

وفى نظرنا أن الحفلات الرياضية تدخل تحت هذا المدلول ويؤيد وجهة نظرنا هذه أن المرسوم بقانون رقم ٨٥ بفرض ضريبة على المسارح وغيرها من محال الفرجة والملاهى المعدل بالمرسوم رقم ٥ فى ٣ يناير سنة سنة ٩٣٥ أورد الحفـــلات الرياضية فى الجدول « ب » المرافق لهذا المرسوم .

وحيث أن المرسوم الصادر فى ٣٠ / ١٠ / ٩٤٥ بتعيين القواعد الخاصة بتحديد الرسوم البلدية وطريقة التظلم منها وكيفية تحصيلها وأحوال الاعفاء منهـا قد نص فى المادة ٢١ على أن تعفى من الرسوم البلدية المنصوص عليها فى المادة ٢٣ من القانون .

١ — أموال الحكومة .

٢ — الأماكن المخصصة للعبادة .

ويجوز للمجالس أن تعفى منها الجمعيات والمؤسسات الخيرية ذلك أن

الغرض منها هو النفع العام وهذا تفسير يوضحه نص المادة ١ من القانون الصادر بتاريخ ١٢ / ٧ / ١٩٤٨ تحت رقم ٤٩ الخاص بتنظيم الجمعيات والمؤسسات الاجتماعية والتبرع لوجوه الخير .

إلا أن القرار الصادر من وزير الصحة بفرض رسم بلدى على محال الملاهى والفرجة بأسيوط (الذى صدر تنفيذاً لقرار المجلس البلدى) لم ينص من ناحيته على الاعفاء أو يتضمنه (مع أن اعفاء هذه الجمعيات من الضرائب جوازى للمجلس طبقاً للمادة ٢٣ سالفة الذكر) .

لذلك نرى أن الرسوم المفروضة على محلات الفرجة والملاهى تسرى على الحفلات - الرياضية أيضاً .

(فتوى قسم الرأى لوزارة الصحة العمومية رقم ٥٥٨ بتاريخ ٦ - ١٢ - ١٩٤٨ مجموعة مجلس الدولة لفتاوى قسم الرأى . السنوات الثلاث الاولى . سبتمبر ٤٦ - سبتمبر ١٩٤٩ رقم ٢٠٩ ص ٣٢٠) .

١٠٩ — خضوع - حمام سباحة - سينما - الدخول لاعضاء شركة معينة .

السينما أو حمام السباحة الذى تنشئه احدى الشركات وتجعل الدخول اليه مقصورا على موظفيها بعد دفع اشتراك شهرى معين يخضع لضريبة الملاهى التى تحتسب على أساس هذا الاشتراك

تطلب مصلحة الأموال المقررة أخذ الرأى فى هل تعتبر السينما وحمام السباحة المملوكين لأحدى الشركات خاضعين للقانون ٨٥ لسنة ١٩٣٢ ولو أن الدخول اليهما مقصور على الاشتراكات وليست هناك أجور عادية للأمكنة . وعند خضوعها للضريبة ماهو الأساس الذى تتخذ عليه الضريبة حيث أن المادة الثالثة من المرسوم بقانون رقم ٨٤ لسنة ١٩٣٣ الخاص بتذاكر الاشتراكات تنص على فرض الضريبة عليها على أساس الأجرة العادية للأمكنة .

وبما أن المادة الأولى من القانون رقم ٨٥ لسنة ١٩٣٣ تنص على أن (تفرض ضريبة على كل دخول أو مكان فى المسارح وغيرها من محال الفرجة والملاهى المبينة بالجدولين (أو ب) الملحقين بهذا القانون وذلك طبقا للفئات الواردة بها .

وبما أن دور السينما وحمامات السباحة تدخل فى الجدول حرف (ب) .
وبما أن الشركة تحصل إشتراكات شهرية من عمالها وموظفيها .
ولهذا نرى أن السينما وحمام السباحة يخضعان للضريبة .

بما أنه لا توجد أجور عادية لارتياد السينما وحمام السباحة . وبما أن الشركة تحصل اشتراكات شهرية فقط .

لهذا نرى أن يكون تحصيل الضريبة على أساس الاشتراكات الشهرية التى تدفع فعلا ولا محل لتطبيق الفقرة الأخيرة من المادة الثالثة .

(فتوى قسم الرأى لوزارة المالية رقم ٢٢١ فى ٢١ يناير سنة ١٩٥١ مجموعة مجلس الدولة الثانية رقم ٣٥٥ ص ٨١٣)

١١٠ — طبيعة الضريبة - إختلافها من حيث العلة والماهية عن الرسم الذى يقتضيه المجلس البلدى على الملاهى

إن التكليف المفروض بالقانون رقم ٨٥ لسنة ١٩٣٣ ضريبة يؤديها الجمهور لخزانة الدولة للأنفاق منها على وجوه الصرف العامة بينما التكليف المالى المفروض بالقانون رقم ١٤٥ لسنة ١٩٤٤ هو رسم يقتضيه المجلس البلدى الذى يفرضه لقاء الخدمات المحلية التى يؤديها ووجوه النشاط التى يقوم بها لأصحاب الملاهى ومن ثم لايجوز قياس الرسوم التى تفرض على الملاهى بالقانون رقم ١٤٥ لسنة ١٩٤٤ على الضريبة المفروضة للحكومة على روادها بالقانون رقم ٨٥ لسنة ١٩٣٣ لاختلاف علة الفريضة المالية فى كل منها وماهيتها .

(حكم محكمة القضاء الادارى فى القضية رقم ٧٠ لسنة ٢ ق جلسة ١ / ٢ / ١٩٥١ س ١/٢/١٩٥١ — مجموعة مجلس الدولة لأحكام محكمة القضاء الادارى — السنة الخامسة — رقم ١١٩ ص ٥٢٣)

١١١ — وجبات الأكل - زيادة أسعارها .

قيام مصلحة السياحة بزيادة أسعار وجبات العشاء فى بعض المحال فى بعض المناسبات لا يحول دون تحصيل ضريبة الملاهى إذا كانت زيادة الأسعار لا تقابل زيادة التكاليف وذلك باعتبارها أجراً مستتراً .

إن تحديد أسعار الوجبات ورسم الدخول وإخطار مصلحة السياحة التى تصدر قراراً بقبولها أو رفضها لايحول دون تنفيذ أحكام المرسوم بقانون رقم ٨٥ لسنة ١٩٣٣ الخاص بفرض ضريبة على المسارح وغيرها من محال الفرجه والملاهى وخاصة المادة الرابعة التى تنص على أنه « إذا حصل على وجه الالزام علاوة على الأجره أوبدلا من الأجرة مبلغ نظير إيجار أو حفظ ملابس أوثمناً لشىء أومقابل ما يوردفان الضريبة تؤخذ على كل مايدفع فى الوجوه المتقدمة » فإذا كانت وجبات العشاء ملزمة لرواد المحال الخاضعة لضريبة الملاهى ولم يكن أساس زيادة سعرها زيادة فى تكاليف الوجبة نفسها فتكون الزيادة فى ثمن الوجبه فى هذه الحالةخاضعة للضريبة باعتبارها أجرا مستترا إذ يجب ألا يدخل فى تقدير ثمنها العناصر التى لا تمت إليها بصلة ما .

(فتوى قسم الرأى لوزارة المالية رقم ١٩٧-٣- ٩٤ بتاريخ ١٢-١١-١٩٤٨ مجموعة مجلس الدولة لفتاوى قسم الرأى . السنوات الثلاث الأولى . رقم ٣٥٦ ص ٥٦٥) .

١١٢ - وجبات الأكل - وجبات العشاء الاختيارية

لا تخضع قيمة وجبات العشاء لضريبة الملاهى طالما كانت اختيارية أما إذا تضمنها رسم الدخول فيخضع الرسم جميعه لتلك الضريبة .

ما دامت وجبات العشاء التى تقدم فى بعض المحال الخاضعة لضريبة الملاهى المحدد لها أجر دخول معين وجبات اختيارية فالثمن الذى تحدده هذه المحال فى الحالات المذكورة لا يخضع للقانون رقم ٨٥ لسنة ١٩٣٣ بفرض ضريبة على الملاهى ويكون من اختصاص مصلحة السياحة النظر فى رفع ثمن وجبات العشاء أو ما يقدم فى هذه الحفلات .

أما فى الحفلات التى تقام فى مناسبات خاصة كحفلة عيد الميلاد ورأس السنة فإذا رفعت المحال المشار إليها رسم الدخول وجعلته شاملا لوجبات العشاء وغيرها مما يقدم فى هذه الحفلات فالقسم يرى إخضاع رسم الدخول جميعه للقانون رقم ٨٥ لسنة ١٩٣٣ المتقدم ذكره .

(فتوى قسم الرأى لوزارة المالية رقم ٢٨٤ فى ٢٢ يناير سنة ١٩٥٠ — مجموعة مجلس الدولة لفتاوى قسم الرأى - السنتين الرابعة والخامسة - رقم ٣٥٤ ص ٨١٢) .

الرســــــوم

١١٣ - إختصاص محكمة القضاء الإدارى - حجز إدارى

دعوى بطلب الغاء أمر حجز إدارى إستناداً إلى بطلان القرار الادارى بفرض الرسوم التى وقع من أجلها الحجز حقيقتها دعوى إلغاء القرار الإدارى بفرض الرسوم وتختص المحكمة بنظرها .

أنه وإن كان المدعى قد وجه طلب الالغاء الى الأمر الصادر بتوقيع الحجز الادارى فى ٢٠ من مارس ١٩٥٣ على الجرار والمحراث الموكلين له وفاء للرسوم والغرامة المطلوبة ، إلا أن قصده من الدعوى واضح من أنه يهدف فى الحقيقة إلى إلغاء القرار الإدارى الصادر بفرض الضريبة والرسم والغرامة ، على إعتبار أن بطلان هذا القرار يستتبع بطلان الحجز الموقع على المحراث والجرار . والقرار المذكور هو مما تختص محكمة القضاء الإدارى بالفصل فيه .

(حكم محكمة القضاء الإدارى فى القضية رقم ١٢٩٤ لسنة ٧ ق جلسة ٧-١١-١٩٥٤ مجموعة مجلس الدولة لأحكام محكمة القضاء الإدارى - السنة التاسعة رقم ١٧ ص ١٥)

١١٤ ـ اختصاص محكمة القضاء الإدارى ـ حجز إدارى.

دعوى بعدم قانونيـة مبلغ وقع من أجله الحجز الادارى معناها دعوى براءة ذمة لا تختص المحكمة بنظرها .

إن الدعوى بعدم قانونية المطالبة بمبلغ توقع من أجله حجز عقارى إدارى بنفقات تكبدتها الحكومة طبقاً للمادة الخامسة من الأمر العسكرى رقم ٣٦٣ الصادر فى ١٩ يناير ١٩٤٣ .إنما تهدف إلى الحكم ببراءة ذمة رافعها من الدين المحجوز من أجله فهى بهذه المثابة خارجة عن إختصاص محكمة القضاء الإدارى .

(حكم محكمة القضاء الادارى فى القضية رقم ١٥٥ لسنة ١ ق جلسة ١٣-٤-١٩٤٨ مجموعة مجلس الدولة لأحكام محكمة القضاء الإدارى ـ السنة الثانية ـ رقم ٩٢ ص ٥٠٩)

١١٥ - إختصاص محكمة القضاء الإدارى - قرار إدارى سلبى.

إمتناع البلدية عن النظر فى تعديل أساس الرسم قرار إدارى تختص بنظره المحكمة.

إن قانون مجلس الدولة يقضى باعتبار رفض السلطة الإدارية أو إمتناعها عن إتخاذ قرار كان من الواجب عليها اتخاذه فى حكم القرارات الإدارية . لهذا تكون الدعوى بطلب إلغاء إمتناع البلدية عن النظر فى تعديل أساس الرسم على أساس الانتاج الفعلى بدلا من القوة الإنتاجية للمحلج مرفوعة بالطعن فى قرار إدارى وبهذه المثابة تكون المحكمة مختصة بنظرها ويتعين رفض الدفع بعدم الاختصاص .

(حكم محكمة القضاء الإدارى فى القضية رقم ٢٤٢ لسنة ٣ق جلسة ١٧-١-١٩٥٠ مجموعة مجلس الدولة لأحكام محكمة القضاء الإدارى - السنة الرابعة - رقم ٨٨ ص ١٩٧)

١١٦ ـ عدم اختصاص محكمة القضاء الادارى ـ مطالبة برد ما أدى بغير وجه حق .

مطالبة برد مبالغ أديت بغير وجه حق ، رسم شهر عقد مثلا ، نزاع مدنى لا تختص بنظره المحكمة .

لكى تكون محكمة القضاء الإدارى مختصة بالفصل فى الطلبات التى يقدمها الأفراد أو الهيئات يجب أن تكون هناك قرارات إدارية نهائية يطلب إلغاؤها وأن يكون مرجع الطعن فيها عدم الاختصاص أو وجود عيب مخالفة القوانين واللوائح أو الخطأ فى تطبيقها وتأويلها أو إساءة إستعمال السلطة ولم يصدر فى شأن هـــذا النزاع قرار إدارى يأتى يطلب المدعى إلغاءه لمخالفته للقوانين أو اللوائح. فإذا كان يبين من مساق الوقائع أن مناط الدعوى هو المطالبة بحقوق ذاتية (فرق رسم شهر عقد) يقول المدعى أن الحكومة اقتضتها منه بغير حق ويطلب لذلك الحكم بردها إليه فهذا الطلب نزاع مدنى بين الحكومة والمدعى على حقوق شخصية لا تختص هذه المحكمة بالفصل فيها .

(حكم محكمة القضاء الادارى فى القضية رقم ٥٩٨ لسنة ٦ ق جلسة ٢٧ ـ ٥ ـ ١٩٥٣ ـ مجموعة مجلس الدولة لأحكام محكمة القضاء الادارى ـ السنة السابعة رقم ٦٩٤ ص ١٣٣٢) .

١١٧ ـ اعفاء من الرسوم ـ كيفيته ·

متى تقرر رسم معين لا يجوز الاعفاء منه فى حالات فردية أو تشريع فردى ويجب تنظيم الاعفاء بقواعد عامة .

إن اللائحة الصادرة فى ١٢ يونيه ١٩٢٢ بشأن إستعمال أشغال الطريق العمومى فى دائرة مدينة الاسكندرية عندما أرادت الاعفاء من الرسوم فى بعض الحالات نصت على ذلك صراحة (كما فعلت فى المادة ١٨ منها) · ويفهم من هذا ألا يمتد أثر الأعفاء إلى غير الحالات المنصوص عليها فى اللائحة نفسها وينبنى على ذلك أنه إذا قرر المجلس البلدى إعفاء فرد من الرسوم فى حالة لم ينص على الاعفاء فيها صراحة فانما يكون قراره فى ذلك مخالفاً لنص اللائحة . وأنه وإن كانت اللائحة حقاً من عمل المجلس البلدى وهى بهذه المثابة تعتبر من التشريعات الفردية التى تصدرها الهيئات التنفيذية ولا يجوز الاستثناء من أحكامها إلا بتشريع فردى جديد يتضمن أحكاماً تكون لها صفة العموم والدوام . وهاتان الصفتان لا يمكن توافرهما فى قرارات الاعفاء الفردية .

لذلك نرى أن قرارات الاعفاء الفردية من رسوم الأشغال هى إستثناء من حكم القانون لا يجوز وأنه إذا أريد الاعفاء من الرسوم فى بعض الحالات فيجب تنظيم ذلك بقواعد عامة تتضمنها لائحة بحيث تنطبق نصوص الاعفاء من نفسها على كل من توافرت فيه شروطها .

(فتوى قسم الرأى لوزارة المالية رقم ٢٥٩٢ ق ٢٠-٦-١٩٥١ مجموعة مجلس الدولة للفتاوى ـ السنتين الرابعة والخامسة رقم ٢٩٦ ص ٦٧١ ·)

١١٨ - عدم إنتفاع - أثرة على الرسم .

لا تستحق رسوم الترخيص عن المدة التي يحرم فيها المرخص إليه من أداء عمله والانتفاع بالترخيص .

إن الطالب محق فى طلب أعفائه من جزء من الجعل المقرر عليه للترخيص له بمزاولة التصوير بإحدى الحدائق عن المدد التى أغلقت فيها الحديقة لمختلف الاسباب وذلك لمنعه من الانتفاع المصرح له به فى تلك المدد وعلى ذلك فإننا نوافق على رد ما يقابل تلك المدد من الجعل إلى المرخص إليه إذا كان قد سدده للوزارة حقيقة .

(فتوى قسم الرأى لوزارة الزراعة رقم ٥٠٤ بتاريخ ٦-٧- ١٩٤٨مجموعة مجلس الدولة لفتاوى قسم الرأى . السنوات الثلاث الاولى. سبتمبر ٤٦ - سبتمبر١٩٤٩ رقم٤٢٢ ص٦٥١)

١١٩ ـ حجز إدارى.

إجراءات توقيع الحجز الادارى ليست قراراً إداريا ولا تتطلب سبق إصدار قرار من رئيس المجلس البلدى المستحقة له الرسوم موضوع الحجز ـ الطعن فى هذه الاجراءات بالالغاء لا تختص بنظرة المحكمة .

إن الحجز الادارى فى ذاته ليس قراراً إداريا ؛ إذا لا يعدو أن يكون من الإجراءات التنفيذية لتحصيل الرسوم المستحقة إستبدلها الشارع بالأجراءات القضائية المعتادة مستهدفا بذلك التبسيط والسرعة فى التنفيذ، وهذا الاجراء لا يستلزم سبق صدور قرار من رئيس المجلس البلدى المستحق للرسوم موضوع النزاع بتوقيع الحجز الادارى لتحصيلها ، وإنما يوقع رأسا بمعرفة مندوب المديرية أو المحافظه مصحوبا بشاهدين من المشايخ أو غيرهم . وبهذه المثابة يكون مثار النزاع فى هذه الدعوى فى حقيقته منحصراً فى هذا الاجراء ، وهو مالا تختص هذه المحكمة بطلب الغائه ، لأن إختصاصها رهين بأن يكون طلب الالغاء متعلقاً بقرار إدارى وهو الذى تفصح به الادارة عن إرادتها الملزمة للأفراد بناء على سلطتها العامة بمقتضى القوانين والوائح حين تتجه الادارة نحو إنشاء مركز قانونى يكون جائزاً وممكنا قانوناً بباعث من المصلحة العامة التى يتغياها القانون ، وهو مالا ينطبق على الاجراءات الإدارية التى تتخذ لتحصيل الرسوم .

(حكم محكمة القضاء الإدارى الصادر فى القضية رقم ١١٠٦ لسنة ٧ ق جلسة ١٦-١١-١٩٥٤ ، مجموعة مجلس الدولة لأحكام محكمة القضاء الإدارى ـ السنة التاسعة ـ رقم ٣١ ص ٢٩)

١٢٠ – سنوية الرسم – تقسيط .

يستحق الرسم السنوى للخزانة من أول السنة – النص فى القانون على التقسيط معناه التيسير على الممول .

الأصل فى الرسوم والضرائب السنوية أنها تعتبر مستحقة للخزانة فى أول السنة باعتبارها داخلة ضمن المبلغ المقدر لهذا النوع من الإيراد المدرج فى القانون الصادر بالميزانية ، ولا عبرة بما ينص عليه القانون من تقسيط المبلغ بنسب وأقساط معينة لأن ذلك متعلق بطريقة الوفاء وليس باستحقاق كامل الضريبة أو الرسم على الممول من أول يوم .

(حكم محكمة القضاء الادارى فى القضية رقم ٢٧ لسنة ٣ ق جلسة ١ – ٥ – ١٩٥٠ مجموعة مجلس الدولة لأحكام محكمة القضاء الادارى – السنة الرابعة – رقم ٢١٤ ص ٧٠٤)

١٢١ - عدادات لحساب وعاء الرسم - وظيفتها .

العدادات المعدة لرصد كمية المياه المنصرفة تعتبر مقياسا يسهل على الحكومة عملية تقدير المياه المستهلكة على أنه إذا تبين أن جزءا كبيرا من المياه لا يصرف فى المجارى فلا محل لتقدير رسم الصرف فى شأنه .

بما أن المادة الأولى من القانون رقم ٣٥ لسنة ١٩٤٦ تنص على أن يحصل رسم قدره مليمان عن كل متر مكعب من المياه المنصرفة فى المجارى العمومية .

وبما أنه واضح من النص أن الرسم المستحق إنما هو عن المياه التى تنصرف فى المجارى فقط لا عن كافة المياه التى يستهلكها المحل ولا تنصرف فى المجارى وإن العدادات إنما وضعت كمقياس يسهل على الحكومة عملية تقدير المياه التى تنصرف فإذا ظهر بعدئذ أن جزءاً كبيراً من المياه لا يصرف فى المجارى فلا محل لتقدير رسم عليه لذلك نرى اتخاذ الاجراءات الكفيلة لتقدير المياه التى تعبأ بالزجاجات وتخصم من كمية المياه التى يسجلها العداد ثم يحدد الرسم على الكمية الباقية .

(فتوى قسم الرأى لوزارة الأشغال العمومية رقم ٤٦٣٩ فى ١٦-١١-١٩٤٨ مجموعة مجلس الدولة لفتاوى قسم الرأى . السنوات الثلاث الأولى . سبتمبر ٤٦- سبتمبر ١٩٤٩ رقم ٤٦٩ ص ٧٢٤)

١٢٢ – ميعاد الطعن – الحجز يفيد العلم .

توقيع الحجز الادارى لاستيفاء الرسم يعتبر علما يقينياً بالقرار الصادر بفرضها يبدأ منه ميعاد الستين يوما المحددة للطعن فى القرار الادارى بالالغاء بالنسبة للرسوم .

إن المدعى وقد أعلن بالرسم المطلوب منه بصفته فتظلم من ربط ١٩٥٠/٤٩ وقضت اللجنة برفض تظلمه وعلم بالرفض إذ أنذر بالأداء ثم بتوقيع الحجز فى ٥ سبتمبر ١٩٥١ وفاء لما إستحق عليه من سنتى ١٩٥٠/٤٩ و١٩٥١/٥٠ . وعلى أسوأ الفروض يمكن إعتبار تاريخ هذا الحجز هو تاريخ علم المدعى بالأمر الإدارى المطعون فيه الصادر بفرض رسوم بلدية على مكاتب نقل الركاب والبضائع بالسيارات فكان واجباً عليه أن يرفع الدعوى فى ميعاد الستين يوما التالية لتاريخ الحجز وهو إذ لم يرفع دعواه إلا بعد فوات الميعاد المذكور يكون الدفع بعدم قبول الدعوى فى محله ويتعين قبوله .

(حكم محكمة القضاء الادارى فى القضية رقم ٢٣٣ لسنة ٦ ق جلسة ١٩٥٢/١٢/١٦ مجموعة مجلس الدولة لأحكام محكمة القضاء الادارى – السنة السابعة – رقم ١٠٣ ص ١٦٣ .)

١٢٣ — وفاء - معناه.

الوفاء معناه القانوني الوفاء الكامل - الوفاء بمعظم الدين لايعتبر وفاء .

من المجمع عليه فقهاً وقضاء أن الوفاء معناه أن يبرىء المدين ذمته من جميع المطلوب بحيث تنتفى عنه صفة المديونية فى أى جزء من المطلوب . وبذا لايعتبر سداداً إلا الوفاء بكامل الدين من غير نقص مهما كان هذا النقص تافهاً ؛ ولذا لايعتبر وفاء المدعى بمبلغ ٤٠ جنيها من أصل القسط المستحق عليه وقدره ٩٦٥م و ٤١ج وفاء بالمعنى القانونى ، ولا عبرة بضآلة الفرق .

(حكم محكمة القضاء الادارى فى القضية رقم ٣٧ لسنة ٣ ق جلسة ١٩٥٠/٥/٩ — مجموعة مجلس الدولة لأحكام محكمة القضاء الادارى — السنة الرابعة — رقم ٢١٤ ص ٧٠٣)

أولا : رسوم بلدية وقروية

بتاريخ ٣١ من أغسطس ١٩٤٤ صدر القانون رقم ١٤٥ لسنة ١٩٤٤ بنظام المجالس البلدية والقروية . ونظمت المواد ٢١ وما بعدها منه حق المجالس فى فرض الرسوم والضرائب الاضافية .

وفى ٣٠ من أكتوبر ١٩٤٥ صدر مرسوم بتعيين القواعد الخاصة بتحديد أساس الرسوم البلدية وطريقة التظلم منها وكيفية تحصيلها وأحوال الإعفاء منها . وقد تعدل بمرسوم فى ٢٠ من سبتمبر ١٩٤٨ وبمرسوم فى ١٥ من سبتمبر ١٩٥١ وبمرسوم فى ١٤ من أكتوبر ١٩٥٤ .

كما صدر فى ٣ من سبتمبر ١٩٥٠ القانون رقم ١٥٥ بفرض ضريبة إضافية لصالح المجالس .

وفى ٩ من يوليو ١٩٥٠ صدر قرار من مجلس الوزراء بمعاملة المجالس كالمصالح .

مجلس بلدى القاهرة :

وصدر فى ٢٥ من أغسطس ١٩٤٩ القانون رقم ١٤٥ بإنشاء مجلس بلدى لمدينة القاهرة ونظمت المادة ٢١ منه حق المجلس فى فرض الرسوم .

مجلس بلدى الاسكندرية :

وفى ٧ يوليو ١٩٥٠ صدر القانون رقم ٩٨ بشأن المجلس البلدى لمدينة الاسكندرية وقد نظمت المواد ٢١ وما بعدها منه حق المجلس فى فرض الرسوم .

١٢٤ — ازدواج — الجمع بين الأتاوة والرسم .

أتاوة يفرضها الالتزام الممنوح لأستغلال مرفق عام - جواز الجمع بينها وبين الرسوم البلدية .

ليس هناك أى تناقض أو تداخل بين الأتاوة التى تؤديها الشركات للحكومة طبقاً لعقود الالتزام الخاصة باستغلال المرافق العامة وبين الرسوم البلدية التى تلتزم تلك الشركات بدفعها للمجالس البلدية والقروية طبقاً للقانون ؛ فالأولى هى فى مقابل منح الالتزام والثانية تؤدى نظير الخدمات المحلية التى تقوم بها تلك المجالس وبذلك يجوز قانونا الجمع بين الأمرين فى حدود القانون وينتفى القول بأن فى فرض تلك الرسوم تعديلا للأتاوة .

(حكم محكمة القضاء الإدارى فى القضايا ٢٦١ ، ٢٦٢ ، ٢٦٣ ، ٢٦٤ ، ٢٨١ لسنة ٣ ق جلسة ١٢-٦-١٩٥١ - مجموعة مجلس الدولة لأحكام محكمة القضاء الإدارى - السنة الخامسة - رقم ٣١١ ص ١٠٤١ وفى القضيتين ٣٤٣ و ٦٤٧ لسنة ٥ ق جلسة ١٦ - ٦ - ١٩٥٣ - السنة السابعة - رقم ٧٨٤ ص ١٥٦٤) .

١٢٥ - إزدواج- تعدد الشركاء.

تعدد الشركاء فى المحل التجارى أو الصناعى لا يجيز تعدد الرسم .

إن الرسم البلدى يفرض على المحال التجارية أو الصناعية باعتبار هذه المحال موضع الضريبة ووعاءها ولا تتعدد تلك الرسوم بتعدد الشركاء فى المحل الواحد . ومن ثم يكون فرض رسمين على الشريكين فى محل واحد من قبيل فرض رسم مكرر وفى ذلك مخالفة للقانون يبطل القرار المطعون فيه ويجعله حقيقاً بالإلغاء .

(حكم محكمة القضاء الإدارى فى القضية ٩٦ لسنة ٥ق جلسة ١٥-٤-١٩٥٢ - مجموعة مجلس الدولة لأحكام محكمة القضاء الإدارى - السنة السادسة - رقم ٢٩٤ ص ٨٢٧)

١٢٦ - إزدواج - رسوم السيارات .

جواز الجمع بين رسوم السيارات والرسوم البلدية على نقل الأشخاص .

لا صلة بين رسوم السيارات والرسوم التى تفرضها البلدية على المكاتب التى تباشر فيها الشركة نشاطها التجارى ولا تعارض بين الأمرين وليس فى ذلك معنى إزدواج الرسم ؛ لأن وعاء الرسوم التى تفرضها المجالس فى هذه الحالة هو العقار الكائن فى دائرة إختصاصها مقابل ما تقوم به المجالس من خدمات لمنفعة الشركة بخلاف سياراتها التى تخضع للرسوم الخاصة بالرخص .

(حكم محكمة القضاء الإدارى فى القضية رقم ٩٥٥ لسنة ٥ ق جلسة ١٥-٤-١٩٥٢ مجموعه مجلس الدولة لأحكام محكمة القضاء الإدارى - السنة السادسة رقم ٢٩٩ ص ٨٣٤) .

١٢٧ - إزدواج - ضريبة إضافية .

ضريبة إضافية على الأرباح التجارية والصناعية لصالح المجالس البلدية والقروية - جواز الجمع بينها وبين الرسوم البلدية والقروية على المحال التجارية .

فرض الضريبة الاضافية على ضريبة الأرباح التجارية والصناعية لصالح المجالس البلدية والقروية طبقاً للمادة ٢٢ من القانون رقم ١٤٥ لسنة ١٩٤٤ لا يتعارض مع فرض رسوم بلدية على المحالات التجارية إذ أجاز الشارع الجمع بينهما لتنمية موارد المجالس البلدية - ولا يتصور أن يؤدى هذا إلى افلاس الشركة كما يزعم المدعى - ما دام أن إستحقاق الضريبة الإضافية منوط بوجود ربح لها - وما دام أن الرسوم البلدية يقابلها دائماً خدمات تقوم بها المجالس لمنفعة الشركة .

(حكم محكمة القضاء الإدارى فى القضية ٥٥٥ لسنة ٥ ق جلسة ١٢-٦-١٩٥١ مجموعة مجلس الدولة لأحكام محكمة القضاء الإدارى - السنة الخامسة - رقم ٣١٠ ص ١٠٣٠) .

١٢٨ ـ إزدواج ـ المجلس المختص بفرض الرسم هو الواقع فى دائرته العقار .

قول المدعى أنه لا يصح تكليفه باداء الرسوم إلا من الهيئة البلدية للمدينة التى بها موطن الشركة ومركزها الرئيسى فقط دون الهيئات البلدية للمدن الأخرى التى توجد لها فروع بها ، لأن ذلك معناه إزدواج الرسم ؛ هذا القول غير صحيح قانوناً ما دام أن وعاء الرسم هو العقار الكائن فى دائرة المدينة ، لا الشركة بصفتها شخصاً معنوياً ولذلك فان بلدية المدينة الواقع فى دائرتها العقار هى وحدها التى تستطيع قانوناً فرض رسم عليه دون أية بلدية أخرى حتى التى بها موطن الشركة ، مما لا يتصور معه بعد ذلك وقوع إزدواج الرسم على العقار ذاته .

(حكم محكمة القضاء الإدارى فى القضية ٥٥٥ لسنة ٢ ق جلسة ١٢-٦-١٩٥١ مجموعة مجلس الدولة لأحكام محكمة القضاء الإدارى ـ السنة الخامسة ـ رقم ٣١٠ ص١٠٣٠) .

١٢٩ — إلغاء الرسم — أثره .

ينفذ إلغاء الرسوم بأثر فورى أما ما استحق منها قبل الالغاء فيعتبر مالا مملوكا للمجالس لا يمكن التنازل عنه إلا بموافقة مجلس الوزراء .

إن المادة ٢٣ من القانون رقم ١٤٥ لسنة ١٩٤٤ الخاص بنظام المجالس البلدية والقروية تنص على أن للمجلس أن يفرض فى دائرة اختصاصه رسوما على مراكب الصيد والنزهة كما نصت المادة ٢٥ منه على أنه لا يكون قرار المجلس فيما يفرض من الرسوم بالتطبيق لأحكام المادتين ٢١ و ٢٣ نافذ المفعول إلا بعد مصادقة وزير الصحة العمومية عليه وتجب موافقة الوزير على كل تخفيض أو إلغاء للرسم أو تقصير أجل سريانها .

فطبقاً لهذه النصوص يكون للمجلس أن يلغى ما يتبين عدم ملاءمته من الرسوم التى يقررها حسبما يتبين من ظروف الحال مراعاة لصالح أهالى المدينة أو القرية التى يقوم على شئونها وذلك بعد موافقة الوزير المختص كما يحتم القانون .

على أنه يجب أن يلاحظ فى هذا الصدد أن الالغاء يقتصر أثره على المستقبل فحسب أى أن القرار الملغى ينتج آثاره حتى تاريخ إلغاؤه .

ويترتب على ذلك أن الرسوم المستحقة للمجلس من تاريخ تقريرها حتى تاريخ إلغائها تعتبر من أموال المجلس .

ولما كانت المادة ١٥ من القانون رقم ١٤٥ الصادر بتاريخ ١٩٤٤/٨/٣١ بنظام المجالس البلدية والقروية تنص على أنه مع مراعاة أحكام المادة ١١

لا يجوز للمجلس بدون موافقـة مجلس الوزراء النزول بغير مقابل عن حقه فى الأموال والمنشئات أو المؤسسات التى يملكها أو يقوم بإدارتها .

فبناء عليه يكون قرار المجلس الصادر بإلغاء الرسوم صحيحاً ونافذاً بعد موافقة الوزير المختص عليه . وهذا فيما يتعلق بالرسوم اللاحقـة لقرار المجلس أما الرسوم التى استحقت قبل صدور هذا القرار فينبغى الحصول على موافقة مجلس الوزراء قبل التنازل عنها .

(فتوى قسم الرأى لوزارة الشئون البلدية والقروية رقم ٨٧٨ فى ٢٥ - ٣ - ١٩٥١ . مجموعة مجلس الدولة لفتاوى قسم الرأى . السنتين الرابعة والخامسة . أكتوبر ١٩٤٩ - سبتمبر ١٩٥١ رقم ١٥٠ ص ٣٤٩)

١٣٠ — تظلم — مواعيده .

ليس للمجلس البلدى أن يعدل من مواعيد التظلم المشار إليها فى المرسوم الصادر فى ٣٠ - ١٠ - ١٩٤٥ فى شأن الرسوم البلدية .

تتلخص الوقائع فى أن لجنة الحصر والتقدير التابعة للبلدية ربطت رسوم تجارية سنوية قدرها ١٠ جنية على محل وأخطر مالكه بتاريخ ٢١ / ١٠ / ١٩٥٠ بسداد الرسوم عن المدة من ١ / ١ / ٩٤٥ إلى ٣١ / ١٢ / ١٩٤٩ مالم يقدم المستندات الدالة على استئجاره للمحل كما أشير إلى حقه فى التظلم فى مدة ١٥ يوماً من اخطاره .

ولما لم يتظلم الممول من هذا التقدير فى المدة القانونية أنذر بتاريخ ٢٥ / ١١ / ٥٠ بدفع مبلغ ٥٠ جنيه قيمة الرسوم فى المدة المذكورة وامتنع الممول عن استلام الانذار وأرسل شكوى بتاريخ ٣٠ / ١١ / ٩٥٠ يتلمس أعادة النظر فى تقدير الرسوم لأنه يستأجر محله بإيجار قدره ١٥ جنيه شهرياً طبقاً لعقد الإيجار الذى قدمه .

ورفضت لجنة التظلمات بالمجلس شكوى الممول من الناحية الشكلية لورودها بعد الميعاد القانونى وحجز المجلس على محل الممول فى ٢٧ / ١ / ٩٥١ وتحدد يوم ١٥ / ٢ / ٩٥١ لبيع موجودات المحل المحجوز عليه . وبتاريخ ٣٠ / ١ / ١٩٥١ ورد إنذار إلى المجلس من الممول يطلب فيه إيقاف الإجراءات الخاصة بالبيع والحجز لأن محله لا يخضع لربط الرسوم التجارية ويحمل المجلس مسئولية السير فى هذه الاجراءات .

وتنص المادة ١٢ من مرسوم ٣٠ / ١٠ / ١٩٤٥ بتعيين القواعد الخاصة بتحديد أساس الرسوم البلدية على أن لجنة الحصر والتقدير تبدأ عملها فى أول يناير من كل سنة على أن تنتهى منه فى مدى شهر ثم تقدم كشوف الحصر والتقدير إلى رئيس المجلس موقعاً عليها من الأعضاء. وتنص المادة ١٢ من المرسوم على أن رئيس المجلس يخطر كل ممول بخطاب موصى عليه بقيمة الرسوم التى قدرت عليه وتعد إدارة المجلس كشوفاً بأسماء الممولين وقيمة الرسوم المقدرة على كل منهم وتلصق هذه الكشوف على لوحات خاصة يعدها المجلس لهذا الغرض وتعرض فى دار المجلس مدة ١٥ يوما بعد إنتهاء مدة عرض الكشوف المبين بها أسماء الممولين وقيمة الرسوم المقدرة على كل منهم ويكون عرض الكشوف فى الشهر التالى للشهر الذى تقدر فيه الرسوم بمعرفة لجنة الحصر والتقدير .

وعلى ذلك نرى أن قرار لجنة التظلمات برفض الشكوى التى قدمها الممول بتاريخ ٣٠ / ١١ / ١٩٥٠ من الناحية الشكلية استنادا إلى أنها قدمت بعد ١٥ يوماً من ميعاد إخطاره بدفع الرسوم يعتبر قراراً غير صحيح حتى ولو حدد المجلس للممول فى الاخطار المذكور ميعاداً للتظلم قدره ١٥ يوما لأن المجلس لا يملك أن يعدل فى المواعيد المنصوص عليها فى المرسوم المذكور أما إذا كان المجلس قد عرض الكشوف الخاصة بأسماء الممولين وقيمة الرسوم المستحقة على كل منهم مدة ١٥ يوما أخرى ولم يتظلم فيها الممول من التقدير فإنه فى هذه الحالة فقط يمكن رفض شكوى الممول من الناحية الشكلية لتقديمها بعد المواعيد القانونية .

(فتوى قسم الرأى لوزارة الشئون البلدية والقروية رقم ٧١٠ فى ٢٥-٢-١٩٥١ مجموعة مجلس الدولة لفتاوى قسم الرأى . السنتين الرابعة والخامسة. أكتوبر ١٩٤٩ – سبتمبر ١٩٥١ رقم ١٥٢ ص ٣٥٢)

١٣١ ـ تعديل الرسم البلدى بالزيادة ـ عدم تحديد القانون موعدا له .

إن القانون رقم ١٤٥ لسنة ١٩٤٤ والمرسوم الصادر فى أكتوبر ١٩٤٥ لم يحددا للمجالس البلدية ميعادا لزيادة الرسوم بل جاءت صيغتهما مطلقة فى هذا الشأن. والأصل فى النصوص المطلقة أن تؤخذ على إطلاقها مالم يرد عليها قيد بنص آخر . أما المادة ١٢ من مرسوم سنة ١٩٤٥ التى تستند إليها المدعية فإنها تنص على أن لجنة الحصر والتقدير تبدأ عملها فى أول يناير من كل سنة على أن تنتهى منه فى مدى شهر ثم تقدم كشوف الحصر والتقدير إلى رئيس المجلس موقعاً عليها من الأعضاء . وظاهر من نص المادة سالفة الذكر أنها خاصة بعمل لجنة الحصر والتقدير التى لاشأن لها ولا صفة فى فرض الرسم ولا يمكن أن يعتبر نص هذه المادة قيداً على حق المجلس نفسه فى إجراء تعديل الرسوم بالزيادة فى غير الوقت المشار إليه فيها .... وليس فى القانون ما يمنع المجلس من العدول عن تقديره السابق مادام لايتعدى الأسس المبينة فى المرسوم الصادر فى ٣٠ أكتوبر ١٩٤٥ الخاص بتحديد أساس الرسوم البلدية والمعدل بالمرسوم الصادر فى ٢٠ سبتمبر ١٩٤٥ .

(حكم محكمة القضاء الادارى فى القضية رقم ١٢٤٩ لسنة ٥ ق جلسة ١٩٥٣/٢/٧ مجموعة مجلس الدولة لأحكام محكمة القضاء الادارى ـ السنة السابعة ـ رقم ٢٨١ ص ٤٤١ وفى القضية رقم ١١٠٦ لسنة ٥ ق جلسة ١٥ /٣/١٩٥٣ ـ نفس المجموعة رقم ٣٩٣ ص ٦٦٦ وفى القضية رقم ٤٠١ لسنة ٦ ق جلسة ٢٤ / ٥ /١٩٥٣ نفس المجموعة ـ رقم ٦٧٧ ـ ص ١٢٨٧) .

١٣٢ — تقدير — إجراءاته .

إن القانون رقم ١٩٤٥ لسنة ١٩٤٤ الخاص بتنظيم المجالس البلدية والقروية والمرسوم الصادر فى ٣٠ من أكتوبر ١٩٤٥ تنفيذاً له بينا مراحل متمايزة تمر بها إجراءات تقدير الرسم البلدى ؛ وهى أن المجلس البلدى هو صاحب الصفة فى فرض الرسم طبقاً للمادة ٢٣ من القانون . وهو يفرضه طبقاً للأسس والقواعد التى عينها المرسوم ولا يكون قراره نافذاً إلا بعد مصادقة الوزير (المادة ٢٥) ثم يبدأ بعد ذلك عمل لجنة الحصر الذى تقوم به دون الرجوع إلى المجلس ثم يقوم الرئيس بإخطار كل ممول بخطاب موصى عليه بقيمة الرسوم التى قدرت عليه ثم يبدأ بعد ذلك التظلم من الرسوم المقدرة وعرض هذه التظلمات أمام اللجنة فتصدر قراراتها فيما يعرض عليهـــا من تظلمات . (المواد ١٠ وما بعدها من المرسوم .)

(حكم محكمة القضاء الادارى فى القضية رقم لسنة دق جلسة ١٤/٢/١٩٥٤ مجموعة مجلس الدولة لأحكام محكمة القضاء الادارى ـ السنة الثامنة ـ رقم ٣٣٢ ص ٦٥٤) .

١٣٣ ـ تقدير ـ القيمة الايجارية .

تقسيم مرسوم ٣٠ أكتوبر ١٩٤٥ للمحال التجارية إلى درجات ـ القيمة الايجارية اعتبارها عنصرا من عناصر تحديد أهمية المحال .

يبين من نص المادة الأولى من المرسوم الصادر فى ٣٠ من أكتوبر ١٩٤٥ الخاص بتحديد أسس الرسوم البلديه أنه يقضى بتقسيم المحال إلى درجات حسب أهميتها النسبية ، على أن تكون القيمة الايجارية لهذه المحال عنصراً من العناصر التى يسترشد بها عند تحديد أهميتها ثم تقسيمها حسب هذه الأهمية . وبذلك لم يجعل واضع النص القيمة الإيجارية دون سواها أساس تحديد أهمية المحال التجارية عند تقسيمها على مايذهب اليه المدعى ، بل هى عنصر فقط من العناصر التى تراعى فى تحديد أهمية المحل بالقياس إلى المحال الأخرى . ولو قصد المشرع جعل الرسم البلدى واحدا بالنسبة لجميع المحال المتحدة فى القيمة الايجارية لما كان ثمة داع للنص على تقسيمها بحسب أهميتها ولاكتفى المشرع بالنص على تقسيمها إلى درجات بحسب قيمتها الإيجارية .

(حكم محكمة القضاء الادارى فى القضية رقم ٣١ لسنة ٥ ق جلسة ٧/٣/ ١٩٥٤ مجموعة مجلس الدولة لأحكام القضاء الادارى ـ السنة الثامنة ـ رقم ٤٣٩ ص ٨٥٧ . وحكمه فى القضية رقم ٢١٨٩ لسنة ٧ ق جلسة ٧/٣/١٩٥٥ ـ السنة التاسعة ـ رقم ٣٢٤ ص ٣٤٨) .

١٣٤ - تقدير - معصرة زيت

المقصود بالمحال التى تدار بالقوى المحركة - عدم جواز إختلاف أساس التقدير فى محلين متماثلين .

إن تحديد الرسوم للمحال الصناعية يكون على حسب الأحوال على أساس الإنتاج الفعلى أو بنسبة مئوية من القيمة الإيجارية ، أما تحديد الرسم بواقع مبلغ معين عن كل حصان للمحال التى تدار بالقوى المحركة فانه مقصور على « الورش » كالحدادة والبرادة والنجارة والسباكة . ومعصرة الزيت ليست ورشة بالمعنى المقصود من قرار فرض الرسم . وإذا كانت لجنة الحصر والتقدير قد أخطأت فى وصفها سنة ١٩٥٠ وإعتبرتها محلا صناعيا فى عملية حصر سنة ١٩٥١ فان تقدير الرسم عليها يجب أن يكون إما على أساس الانتاج الفعلى أو بنسبة مئوية من القيمة الايجارية إذا تعذر تقدير الرسم على أساس الانتاج الفعلى . وقد طبقت اللجنة هذه القاعدة فى شأن معصرة أخرى فقدرت الرسم عليها على أساس ١٠ ٪ من القيمة الايجارية السنوية . ومن غير المفهوم أن يختلف أساس التقدير على هذا النحو بين محلين متماثلين فى الصناعة فيقدر على أساس القوى المحركة فى أحدهما وبنسبة مئوية من القيمة الايجارية فى محل آخر مثله .

(حكم محكمة القضاء الادارى فى القضية رقم ٤٠١ لسنة ٦ ق جلسة ١٤/٥/١٩٥٣ مجموعة مجلس الدولة لأحكام محكمة القضاء الادارى - السنة السابعة - رقم ٦٧٧ ص ١٢٨٨) .

١٣٥ — تقرير الرسم — مصنع .

الاساس الذى يبنى عليه الرسم بالنسبة للمحال الصناعية .

إن الفقرة الثانيةمن المادة الأولى من المرسوم الصادر فى ٣٠ أكتوبر ١٩٤٥ تنفيذاً للقانون رقم ١٤٥ لسنة ١٩٤٤ الخاص بتنظيم المجالس البلدية والقروية كانت تقضى بأن يكون تحديد الرسوم على المحال الصناعية على أساس القوى المحركة فيها وعدد الدواليب أو الآلات أو الأنوال التى تدار فيها أو نسبة مئوية من القيمة الايجارية للمكان الذى تشغله . ثم عدلت هذه الفقرة بالمرسوم الصادر فى ٢٠ سبتمبر ١٩٤٨ تعديلا يقضى بأن يكون تحديد الرسوم على أساس الانتاج الفعلى للمحال الصناعية فإذا تعذر التحديد على هذا الأساس يكون على أساس القوى المحركة فى هذه المحال أوعدد الدواليب أو الآلات أو الأنوال التى تدار فيها أو بنسبة مئوية من القيمة الايجارية للمكان الذى تشغله .

(حكم محكمة القضاء الادارى فى القضية رقم ٩٩ لسنة ٤ ق جلسة ١٢/٢/١٩٥٣ — مجموعة مجلس الدولة لأحكام محكمة القضاء الادارى — السنة السابعة — رقم ١٥٨ ص ٤٤١ وفى القضية رقم ٤٧ لسنة ٦ ق جلسة ٢٤/٥/١٩٥٣ — نفس المجموعة — السنة السابعة — رقم ٦٧٧ ص ١٢٨٧) .

١٣٦ - حقيقة الرسم البلدى - اختلافه عن الضرائب.

إن القانون رقم ١٤٥ لسنة ١٩٤٤ والمرسوم الصادر تنفيذاً له فى ٣٠ من أكتوبر ١٩٤٥ بتعيين القواعد الخاصة بتحديد أساس الرسوم البلدية قد جاءا مطابقين للدستور لأن الفرائض التى تجبيها السلطات البلدية فى دائرة البندر إنما تنفق حصيلتها فى سبيل تحسين المرافق العامة فى البندر وفى سبيل ما يعود على الأهالى بالنفع فهى فى حقيقتها رسم فى مقابل خدمات معينة تؤديها تلك السلطات للمنتفعين يوزع على أساس ما يعود عليهم من المنفعة. وهى على هذا الوضع بمنأى عن الضرائب بمعناها القانونى.

(أحكام محكمة القضاء الادارى فى القضايا ٦٣٠ لسنة ٤ و١٥٥ و٤٧٨ لسنة ٥ جلسة ٦ / ١١ / ١٩٥١ مجموعة مجلس الدولة لأحكام محكمة القضاء الادارى - السنة السادسة - رقم ١٢ ص ٢٣ - وق ٤٨٣ لسنة ٤ جلسة ٤ / ١٢ / ١١٥١ - نفس المجموعة - رقم ٤٣ ص ٩٥ - وق ٧٢٨ لسنة ٥ جلسة ٥ / ٢ / ١٩٥٢ - نفس المجموعة - رقم ١٥٢ ص ٢٨٤ وق ١٥ لسنة ٥ جلسة ١٨ / ١٢ / ٥١ وق ٧١٨ لسنة ٥ جلسة ١١ / ٣ / ١٩٥٢ - نفس المجموعة - رقم ٢١٩ ص ٦٤٨ - وق ٦٥٢ لسنه ٢ و٦٤٦ لسنة ٥ جلسة ٢٥ / ٣ / ١٩٥٢ وق ٤٣٦ لسنة ٤ جلسة ١ / ٤ / ١٩٥٢ - نفس المجموعة - رقم ٢٦٦ ض ٧٥٧ وق ٥٩٣ لسنة ٥ جلسة ٢٩ / ٤ / ٥٢ - نفس المجموعة - رقم ٣٢٩ ص ٩٠٠ ، وق ٢١٨٩ لسنة ٧ جلسة ٨ | ٣ | ١٩٥٥ - السنة التاسعة - رقم ٣٢٤ ص ٣٤٨).

١٣٧ خضوع — شركات الامتياز .

شركات الامتياز التى تقوم بادارة مرفق عام تخضع للرسوم البلدية وإن كانت المنشآت المفروض عليها تلك الرسوم مما سيئول للحكومة عند انتهاء الامتياز .

إن العبرة فى فرض الرسوم البلدية على المحلات التجارية أو الصناعية ليست بالمحلات ذاتها وإنما بنشاطها التجارى أو الصناعى فمتى كان للمحل نشاط من نوع ما أراد الشارع اخضاعه للرسم وجب سريانه عليه (حكم محكمة القضاء الإدارى فى القضية رقم ٤٣٣ سنة ٢ القضائية) .

وبصرف النظر عما تثيره شركة القنال بشأن ملكية (وابور المياه) وما ورد بشأنها من نصوص فى عقد الامتياز فإن هذا لاينفى أنها تقوم باستغلال هذا الوابور خلال المدة المحددة فى ذلك العقد وهى فى قيامها بهذا الاستغلال إنما تباشر نشاطاً من نوع ما أراد الشارع إخضاعه لرسوم البلدية - أسوة بخضوع دخلها الناتج عنه لضريبة الأرباح - وعلى هذا الأساس لا شك فى خضوع شركة القنال لتلك الرسوم أثناء قيامها بهذا الاستغلال .

وبناء على ذلك نرى أنه لا محل لاستناد الشركة إلى نص المادة ١١ من القانون رقم ١٤٥ لسنة ١٩٤٤ أو إلى المادة ١٣ من قانون الامتياز المشار إليه فى كتابها حتى لا تخضع للرسوم البلدية المفروضة على وابور المياه - ويكون تنظيمها المبنى على ذلك غير قائم على أساس .

(فتوى قسم الرأى لوزارة الشئون البلدية والقروية رقم ٢٢٢١ فى ٢٣ - ٨ - ١٩٥١ مجموعة مجلس الدولة لفتاوى قسم الرأى السنتين الرابعة والخامسة — أكتوبر ٤٩ سبتمبر ١٩٥١ رقم ١٤٧ ص ٣٤٦) .

١٣٨ خضوع ــ عوامة .

تكفى المشاركة فى الانتفاع بالخدمة للالتزام بالرسم البلدى .

لا جدال فى أن من سلطة المجلس البلدى أن يفرض رسوما على المنتفعين بالخدمات العامة إنتفاعاً خاصاً . ومثل هذه الرسوم لا يشترط فيها أن تكون الخدمة التى تؤدى عليها هذه الرسوم مقصورة على المنتفع بها وحده لا يشاركه فيها سواه ، بل يكفى أن تكون هناك مشاركة منه فى الانتفاع بالخدمة على صورة أو أخرى حتى يكون هناك مبرر لفرض رسم عليه مشاطرة منه فى تكاليف الخدمة العامة طالما كان فرضه فى الحدود المعقولة . وما يحصل من أصحاب العائمات الراسيات تجاه الشاطىء له صفة الرسم وخصائصه ؛ إذ هو يحصل منهم نظير الانتفاع من الخدمات العامة التى يقوم بها المجلس من رصف وإنارة للشاطىء إلى غير ذلك .

(حكم محكمة القضاء الادارى فى القضية ١٤٢١ لسنة ٧ ق جلسة ٣/٢/٥٥ مجموعة مجلس الدولة لأحكام محكمة القضاء الادارى - السنة التاسعة - رقم ٢٤٧ ص ٧٥) .

١٣٩ ـ خضوع ـ صناعات زراعية .

سريان الرسم البلدى عليها.

إن القانون رقم ١٤٥ لسنة ١٩٤٤ لم يعف الصناعات الزراعية من إستحقاق الرسوم البلدية بنص مماثل للنص الوارد فى الفقرة الرابعة من قانون ضريبة رؤوس الأموال المنقولة رقم ١٤ لسنة ١٩٣٩ حيث قضى باعفاء المنشآت الزراعية إذا لم تكن متخذة شكل شركات مساهمة لهذا يكون الرسم مستحقاً على التحالين باعتبارهم أصحاب محال صناعية زراعية خصوصاً وأن هذه المهنة من موارد الكسب فى نطاق نشاط البلدية ويستفيدون من خدماتها ـ ولا تلتفت المحكمة إلى قول المدعى أن مهنته زراعية ولا تعتبر تجارية فى نظر المادة ٢ من قانون التجارة ذلك أننا فى صدد تطبيق أحكام القانون العام فى الشئون الضرائبية ، والرسوم المستحقة مقابل خدمات عامة وهو أمر يتوقف على تحقق وجود دخل للممول مع إنتفاعه بخدمة مقابل ما يفرض علية من رسم ـ ولسنا فى صدد تطبيق أحكام القانون الخاص فى شئون التجارة التى تفرق بين التاجر وغيره فى تطبيق نصوص مشددة على التاجر وحده فيما يتعلق باثبات الحقوق والتحفظ عليها والتخلص منها لما تتطلبه التجارة من أحكام خاصة تتفق مع ظروف التجارة وأحوالها .

(حكم محكمة القضاء الادارى فى القضية ٢٦٦ لسنة ٤ ق جلسة ٩/١٠/١٩٥١ . مجموعة مجلس الدولة لأحكام محكمة القضاء الادارى ـ السنة السادسة رقم ١ ص ١) .

١٤٠ — خضوع ـ محال تجارية وصناعية ـ تنوع النشاط .

العبرة فى تقدير نوع الرسم المستحق على المحل التجارى أو الصناعى بنوع النشاط الذى يقوم به فاذا قام بنوعين من النشاط يخضع كل منهما لنوع معين من الرسوم وجب اخضاع المحل لرسوم النوعين فى حدود نشاط كل منهما.

إن العبرة فى فرض الرسوم البلدية على المحلات تجارية كانت أو صناعية ليست بالمحلات ذاتها وإنما بنشاطها التجارى والصناعى فمتى كان للمحل نشاط من نوع مـا أراد الشارع اخضاعـه للرسم وجب سريانه عليه بغض النظر عن المكان أو الأماكن التى يشغلها .

فإذا كان أحد التجار يباشر فى محله تجارة البقالة مضافاً اليها تجارة الخمور بالزجاجة أو بالجملة فإنه يخضع للرسم المفروض على كل من نوعى التجارة باعتبار أنه يمارس نوعين من أنواع النشاط التجارى يخضع كل منها لرسم مستقل .

على أنه يراعى عند تقدير الدرجة التى يوضع فيها المحل باعتباره محل بقالة اتخاذ البقالة التى تباشر فيه وحدها دون تجارة الخمور أساساً لهذا التقدير كما يراعى عنـد تقدير الدرجة التى يوضع فيها المحل باعتباره محل بيع خمور اتخاذ تجارة الخمور وحـــدها دون تجارة البقالة أساساً لهذا التقدير .

(فتوى قسم الرأى لوزارة الشئون البلدية والقروية رقم ١٥٠٠ فى ٢٨ - ٥ - ١٩٥١ مجموعة مجلس الدولة لفتاوى قسم الرأى - السنتين الرابعة والخامسة - اكتوبر ١٩٤٩ - ستمبر ١٩٥١ رقم ١٤٨ ص ٣٤٧) .

١٤١ — خصوع ـ محال تجارية وصناعية .

العبرة فى فرض الرسم على المحال التجارية والصناعية بنشاطها ـ لاعبرة بالاسم الذى يحمله المحل أو بالمكان الذى يشغله .

إن العبرة فى فرض الرسوم البلدية على المحلات تجارية كانت أو صناعية ليست بالمحلات بذاتها وإنما بنشاطها التجارى أو الصناعى . فمتى كان للمحل نشاط من نوع ما أراد الشارع إخضاعه للرسم وجب سريانه عليه بغض النظر عن الأسماء المختلفة التى تحملها هذه المحلات أو الأماكن التى تشغلها .

(حكم محكمة القضاء الادارى فى القضية ٤٣٣ لسنة ٣ ق جلسة ١٧/١/١٩٥٠ - مجموعة مجلس الدولة لأحكام محكمة القضاء الادارى ـ السنة الرابعة ـ رقم ٦٠ ص ١٩٩) .

١٤٢ — خضوع — محلج قطن .

لاوجه لما يثيره المدعى من عدم إمكانه تحصيل الرسم من عملائه ، لأن الرسم المفروض على القطن المحلوج بواسطة مجلس بلدى أبى كبير هو رسم مفروض على المحلج لا على عملائه . أما ما يزعمه عن الضرر الذى يصيب المجلس البلدى نتيجة لفرض هذا الرسم على محلجه فتلك مسألة لاشأن له بها ومرد الأمر فى تقديرها إلى المجلس البلدى وحده .

(حكم محكمة القضاء الادارى فى القضية ١١٠٦ لسنة ٥ ق جلسة ١٥ - ٣ - ١٩٥٣ - مجموعة مجلس الدولة لأحكام محكمة القضاء الادارى - السنة السابعة - رقم ٣٩٢ ص ٦٦٧) .

١٤٣ ـ خضوع ـ ملاهى ـ الملزم باداء الرسم البلدى عليها.

الرسم البلدى على دخول الملاهى انما يفرض على محال الملاهى ذاتها لا على المتفرجين . وصاحب الملهى هو المسئول عن أداء الرسم البلدى ولا يصح فرضه بالذات مستقلا على المتفرجين .

إن الرسم البلدى يفرض على محال الملاهى ذاتها لا على المتفرجين ويكون صاحب الملهى مسئولا عن أدائه وبالتالى ليس له أن يضيفه على ثمن التذكرة أو يحصله من الجمهور فإذا فرضه على المتفرجين بأى طريقة وحصله منهم فإن هذا الرسم يعتبر من باب أولى من ضمن أجرة الدخول وتسرى عليه الضريبة .

وبما أن الرأى الذى ذهبت إليه إدارة البلديات فى تفسير القرار الوزارى الصادر بتاريخ ١٩٣١/٩/١٦ الذى تصرح إبمقتضاه لمجلس الجيزة البلدى بتحصيل رسوم بلدية لا يطابق نص القرار ومدلوله إذ يشير القرار إلى تحصيل رسوم البلدية بواقع خمسة مليمات عن كل تذكرة دخول تصرف من تلك المحال بمعنى أن تحصل تلك الرسوم من إيراد تذاكر الدخول التى يحصلها المستغل لنفسه على أن ماورد بصدر القرار الوزارى إلا يقصد به المتفرجون بل ينصرف إلى تذاكر الدخول بدليل ذكر هذا المعنى صراحة فى نهاية القرار وعلى ذلك فإن قيام مجلس بلدى الجيزة بتحصيل هذا الرسم بمعرفة مندوبيه من الجمهور وقت دخوله هذه الدور بمقتضى تذاكر خاصة أعدت لهذا الغرض بمعرفة البلدية لا سند لها وتحميل المتفرجين بها بلا مبرر حالة أن المستغلين لهذه الدور هم المسئولون شخصياً عن أدائه من إيراد الدخول ولما كان المستغلون قد حصلوا رسوم البلدية من الجمهور

عن طريق مجلس بلدى الجيزة فإن هذه الرسوم تعتبر من ضمن أجرة الدخول وتسرى عليها ضريبة الملاهى ويجوز تبعاً لذلك العمل على تحصيل فرق الضريبة على المحال الواقعة فى منطقة الجيزة على هذا الأساس(١) .

(فتوى قسم الرأى لوزارة المالية رقم ٣١٦ - ١٥ - ٥ بتاريخ ٢١ - ٤ - ١٩٤٩ مجموعة مجلس الدولة لفتاوى قسم الرأى . السنوات الثلاث الأولى . سبتمبر ٤٦ سبتمبر ١٩٤٩ رقم ٣٥٥ ص ٥٦٣)

---

(١) بهذا المعنى قضت محكمة القضاء الادارى أيضا فى القضية ٧ لسنة ٢ ق بجلسة ١ - ٢ - ١٩٥١ مقررة «أن القانون رقم ١٤٥ لسنة ١٩٤٤ رخص للمجلس البلدى فى فرض الرسوم على المحال العمومية يؤديها مستغلوها وليست الملاهى إلا بعض أنواع هذه المحال وكل مافى الأمر أن القانون أفردها بالذكر لاختلاف الاساس الذى رأى أن يحدد على مقتضاه الرسم الذى يفرض فيها عنه فى باقى المحال العمومية وبذلك يكون المتحمل بالرسوم على الملاهى هم أصحابها لاروادها جريا على هذا الأصل العام وإنفاذها لمقتضاه» (مجموعة مجلس الدولة لأحكام محكمة القضاء الادارى - السنة الخامسة - رقم ١١٩ ص ٥٢٣) .

١٤٤ — خضوع — نحال .

يعتبر النحال صاحب مصنع حكما ولو لم يوجد له محل تجارى - سريان حكم المادة ٢٣ من القانون رقم ١٤٥ لسنة ١٩٤٤ عليه

إن قول المدعى أن المادة ٢٣ من القانون رقم ١٤٥ لسنة ١٩٤٤ لا تسمح بفرض رسوم بلدية إلا على أصحاب المحال الصناعية أو التجارية وأنه لا يملك محلا تجارياً أو صناعياً فى دائرة البلدية مردود بأن طبيعة مهنة المدعى كنحال لا تتطلب فتحه محلا صناعياً وذلك أن تربية النحل من الصناعات الزراعية التى تتم باقامة خلايا والمحافظة عليها فنيا والنحل ينتشر حيثما يشاء ويعود ليودع العسل فى تلك الخلايا ليجمعه النحال ويهيئه للتصرف ولا يتوقف التصرف فى العسل على إيجاد محل تجارى بل يستطيع النحال أن يبيع عسله فى موضع الخلايا أو فى منزله أو فى الأسواق كيفما يشاء ومن ثم فان العملية يمكن إتمامها كاملة ما بين المنحل والمسكن وفى هذا الكفاية لاعتبار المدعى صاحب مصنع حكما ممن تنطبق عليهم المادة ٢٣ من القانون رقم ١٤٥ لسنة ١٩٤٤ خصوصاً وأن هذه المادة لا تتطلب توافر شكل خاص للمصنع أو للمتجر .

(حكم محكمة القضاء الإدارى فى القضية رقم ٢٦٦ لسنة ٤ ق جلسة ٩ - ١٠ - ١٩٥١ - مجموعة مجلس الدولة لأحكام محكمة القضاء الإدارى - السنة السادسة - رقم ١ ص ١) .

١٤٥ ـ خضوع نقل الاشخاص والبضائع .

نقل الأشخاص والبضائع بطريق السكة الحديد أو السيارات العامة عمل تجارى بطبيعته ـ جواز فرض رسم بلدى على محطات النقل .

مما لا نزاع فيه أن عملية نقل الأشخاص والبضائع بطريق السكك الحديديه أو السيارات العامة هو عمل تجارى بطبيعته كما نصت على ذلك المادة الثانية من القانون التجارى . كما أن ممارسة هذا العمل تجعل القائم به فى نظر القانون تاجرا ، وتضفى على المحلات التى يباشر فيها نشاطه المذكور صفة المحل التجارى . ولما كانت محطات السكك الحديدية هى المكان المعد لمباشرة عملية النقل المذكورة إذ فيها يجتمع المسافرون لركوب القطارات وتودع البضائع لشحنها ونقلها بالقطارات بعد أن تبرم عقود النقل الخاصة بها ؛ فإنها بهذه المثابة تدخل فى عداد المحال التجارية كما يعرفها القانون . وإن كان المعنى اللغوى الذى تعارف عليه الناس للمحال التجارية لا يستسيغ إعتبارها منها ولكن العبرة فى هذا المجال بالتعريف القانونى للمحل التجارى لا بالمعنى المتعارف عليه لغة . ومن ثم يصبح للمجالس البلدية والقروية فرض الرسوم على محطات السكك الحديدية باعتبارها محلات تجارية عملا بنص المادة ٢٣ من القانون رقم ١٤٥ لسنة ١٩٤٤ . ولايؤثر فى ذلك كون الشركة تباشر نشاطها بمقتضى إلتزام منحته إياها الحكومة وخولت بمقتضاه حق الانتفاع بالطرق والكبارى بدون مقابل وتدفع مقابله أتاوة للحكومة ؛ إذ لا صلة بين الالتزام الممنوح لها لا ستغلال المرفق العـــام والاتاوة التى تؤديها

للحكومة مقابل هذا الاستغلال ، وبين خضوعها للضرائب والرسوم التى تفرضها الحكومة أو الهيئات الأقليمية . ولا تعارض بين الأمرين إذ لا يجيز الدستور إعفاء أحد من الضرائب فى غير الأحوال المبينة فى القانون ، وليس هناك أى نص يعفى الشركة المدعية من أداء الضرائب والرسوم كما أنها لم تدع بأن عقد التزامها تضمن نصاً من هذا القبيل .

أحكام محكمة القضاء الادارى فى القضايا ٥٥٥ لسنة ٢ ق جلسة ١٢ - ٦ - ٥١ مجموعة أحكام محكمة القضاء الادارى - السنة الخامسة رقم ٣١٠ ص ١٠٣٠ و٢١٥ لسنة ٢ جلسة ١٢ - ٦ - ٥١ غير منشور و٢٦١ و٢٦٢ و٢٦٣ و٢٦٤ و٢٨١ لسنة ٣ جلسة ١٢ - ٦ - ٥١ - نفس السنة - رقم ٣١١ ص ١٠٤١ و٦٣٠ لسنة ٤ جلسة ٦ - ١١ - ١٩٥١ - السنة السادسة - رقم ١٣ ص ٢٣ و٤١٣ لسنة ٥ جلسة ٦ - ١١ - ٥١ - نفس السنة رقم ١٥ ص ٢٥ و٤٨٣ لسنة ٤ جلسة ٤ - ١٢ - ٥١ - نفس السنة - رقم ٤٣ ص ٩٥ و١٥٦ لسنة ٥ جلسة ١٨ - ١٢ - ٥١ غير منشور . و٧٣٨ لسنة ٥ جلسة ٥ - ٢ - ٥٢ - نفس السنة - رقم ١٥٢ ص ٤٢٨ و٧١٨ لسنة ٥ جلسة ١١ - ٣ - ٥٢ - نفس السنة رقم ٢١٩ ص ٦٤٨ و٤٣٦ لسنة ٤ جلسة ١ - ٤ - ٥٢ - نفس السنة - رقم ٢٦٦ ص ٧٥٧ و٩٥٥ لسنة ٥ جلسة ١٥ - ٤ - ٥٢ - نفس السنة - رقم ٢٩٩ ص ٨٢٤ و٥٩٣ لسنة ٥ جلسة ٢٩ - ٤ - ٥٢ - نفس السنة رقم ٣٣٩ ص ٩٠٠) .

١٤٦ - عدم خضوع - مصنع - فرض الرسم البلدى عليه قبل إنشائه - باطل .

إذا إستبان أن المصنع غير موجود على الطبيعة وقت معاينة لجنة الحصر والتقدير ؛ وقد فرض الرسم عليه ولما يبدأ تشييده فان قرار فرض الرسوم على المصنع يكون باطلا حقيقاً بالالغاء .

(حكم محكمة القضاء الادارى فى القضية رقم ٤٦٨ لسنة ٥ق جلسة ١٥-٦-١٩٥٣ مجموعة مجلس الدولة لأحكام محكمة القضاء الادارى - السنة السابعة - رقم ٧٧٤ ص ١٥٢٣) .

١٤٧ - عدم خضوع - معاهد التعليم الحر .

لا تخضع معاهد التعليم الحر للرسوم البلدية التى تفرض على المحال التجارية والصناعية .

إن القانون رقم ١٤ لسنة ١٩٣٩ الصادر بفرض ضريبة على إيرادات رؤوس الأموال المنقولة وعلى الأرباح التجارية والصناعية وعلى كسب العمل قد أعفى بعد تعديله بمقتضى القانون رقم ١٤٦ لسنة ١٩٥٠ معاهد التعليم من الضريبة على الأرباح التجاريةوالصناعية إذتنص المادة ٤٠ منه المعدلة بمقتضى القانون رقم ١٤٦ لسنة ٩٥٠ على أن يعفى من أداء الضريبة. الجماعات التى لاترمى إلى الكسب وذلك فى حدود نشاطها الاجتماعى أو العلمى أو الرياضى وكذلك المعاهد التعليمية .

وواضح من هذا النص أن المشرع قد سوى بين معاهد التعليم وبين الجماعات التى لا ترمى إلى الكسب من حيث اعفائها من أداء ضريبة الأرباح التجارية والصناعية وذلك لعلة واضحة هى أن تلك المعاهد فى حدود نشاطها التعليمى لا تتوخى فى الواقع أهدافا تجارية .

ولنفس هذه العلة من رأينا أن المدارس الحرة لا تعتبر محلات تجارية بالمعنى المقصود فى المادة ٢٣من القانون رقم ١٤٥ لسنة ٩٤٤ وعلى هذا الأساس لا يكون هناك محل لأخضاعها للرسوم البلدية المفروضة على المحال التجارية والصناعية .

(فتوى قسم الرأى لوزارة الشئون البلدية والقروية رقم ١١٧٨ فى ١٢-٤-١٩٥١ مجموعة مجلس الدولة لفتاوى قسم الرأى . السنتين الرابعة والخامسة - اكتوبر ٩٤٩ - سبتمبر ١٩٥١ رقم ١٤٩ ص ٣٤٨)

١٤٨ - رجعية - سريان الرسم على الماضى - رسوم سنوية.

ما دام نطاق الضريبة سنوى فيصح فرضها فى أى وقت من السنة دون أن يكون فى ذلك معنى الرجعية .

واضح من الاطلاع على المادة رقم ٢٣ من القانون ١٤٥ لسنة ١٩٤٤ والمرسوم المحدد للقواعد الخاصة بأساس هذه الرسوم وطريقة التظلم منها وكيفية تحصيلها وكذلك أحوال الاعفاء منها وتخفيضها أنها على إرادات ذات نطاق سنوى إذ أغلبها رسوم على محلات صناعية وتجارية .

ومن المسلم به أنه مادام نطاق الضريبة سنوى فيصح فرضها فى أى وقت من السنة دون أن يكون فى ذلك معنى الرجعية ويقول فى ذلك الأستاذ ممدوح مرسى فى كتابه الضريبة على الايرادات علماً وعملا (ص ١٦٥) :

من المسلم بأن الضرائب على الايرادات ذات النطاق السنوى كالضرائب على الأرباح التجارية والصناعية وعلى كسب العمل يجوز لمصلحة الضرائب قبل مضى المدة المقررة فى المادة ٩٦ من قانون الضريبة على الايرادات والمسقطة لحقها أن تغير فى مواعيد الربط التى قررتها بالنسبة لممول معين أو بالنسبة للممولين المتعددين وأن تصـــدر أورادا تكميلية فى تكييف الربط فى خلال تلك المدة دون أن يكون للممول حق مكتسب فى ربط الضريبة على وجه معين بدعوى أن الورد صدر بمبلغ محدد فلا يصح تغييره إذ أنه مالم يسقط حق الخزانة فى المطالبة بالضريبة

عن مدة معينة يجوز للشارع أن يغير فى مواعيد الربط الخاصة بهذه المدة حتى ولو كانت سابقة على القانون دون أن يقال أن المشرع قد مس حقاً مكتسباً وبالتالى أنه جعل للقانون أثراً رجعياً .

وقد صدر المرسوم الخاص بقواعد هذه الرسوم فى ١٥ نوفمبر سنة ١٩٤٥ ونصت المادة ١٠ منه على أن تؤلف فى كل مجلس لجنة للقيام بحصر المحال والعقارات والأشياء والحيوانات وغيرها المبينة بالمادة ٢٣ من القانون رقم ١٤٥ لسنة ٩٤٤ وتقدير الرسوم البلدية على كل منها طبقاً للأساس الذى اختاره المجلس عند تقدير فرض الرسوم تطبيقاً للمواد السابقة وتحديد تاريخ استحقاقها .

ومعنى ذلك أن للمجلس أن يضع الأساس لتقرير فرض الرسوم وتحديد تاريخ استحقاقها ثم تأتى اللجنة بعد ذلك لحصر وتقدير تلك الرسوم تمشياً مع ما وضعه المجلس من أسس لفرض الرسم وتاريخ الاستحقاق .

ولو قلنا أن المقصود بالمادة ١٠ هو أن اللجنة هى التى تحدد تاريخ الاستحقاق لاقتضى ذلك بداهة أن يحدد المجلس أولا تاريخ السريان .

على أنه واضح من نصوص هذا المرسوم أن نطاق هذه الرسوم سنوى وأنه أتبع السنة المالية وهى التى تبدأ فى أول مايو وتنتهى فى آخر أبريل من السنة المالية وهذا هو السبب الذى دعا المجلس إلى تحديد تاريخ الاستحقاق من أول مايو عام ١٩٤٦ وكان ذلك فى شهرى مايو وأغسطس عام ١٩٤٦ قبل انتهاء السنة المالية وقبل قيام لجنة الحصر و التقدير بعملها .

يؤيد هذا النظر ما نص عليه فى المادة ١٨ حيث تقول « تقوم اللجنة المنصوص عليها فى المادة العاشرة فى شهر يوليو من كل سنة بحصر ما يكون قد استجد من المحال وغيرها فى خلال السنة وتقدر الرسوم المستحقة عليها على أن تتبع بعد ذلك الاجراءات المنصوص عليها فى المواد ١٢ و ١٣ و ١٤ و ١٥ و ١٦ و ١٧ من هذا المرسوم .

هذا مع ملاحظة أن المادة ١٢ قد حددت بدء عمل اللجنة أول يناير من كل سنة على أن تنتهى فى ظرف شهر فلو كانت السنة تبدأ من يناير لما عبرت المادة ١٨ بعبارة خلال المدة .

على أن المادة ٢٢ جاءت أصرح من ذلك وهى تتحدث عن أحوال الاعفاء من الرسوم فقالت « لا ترفع الرسوم البلدية خلال السنة المالية إلا إذا زالت الأسباب الداعية لفرضها ومع ذلك فلا ترفع الرسوم عن المحلات الثابته تجارية أو صناعية التى يقتصر العمل فيها على فترات متقطعة من السنة ويجوز تخفيض الرسوم البلدية فى أثناء السنة إذا طرأ من الظروف ما يجعل الرسم الذى كان مربوطاً من الأصل غير متناسب مع الحالة الجديدة.

ويكون الرفع أو التخفيض بناء على طلب يقدمه الممول وتتخذ فى شانه الأجراءات المنصوص عليها فى المواد ١٥ و ١٦ و ١٧ من هذا المرسوم . ويكفى دليلا على أن لا رجعية فى فرض هذه الرسوم وأنها تفرض على نطاق سنوى نص المادتين ١٨ و ٢٢ من المرسوم .

من أجل ذلك نرى صحة سريان هذه الرسوم من أول مايو سنة ١٩٤٦

طـــبقاً لقرارات المجلس والقرار الوزارى المشار إلـــيه .

(فتوى قسم الرأى لوزارة الصحة رقم٦٤٦٨ بتاريخ١٤ - ٧ - ٩٤٧ المجموعة مجلس الدولة لفتاوى قسم الرأى . السنوات الثلاث الأولى . سبتمبر ٤٦ - سبتمبر ١٩٤٩ رقم ١٩٧ ص ٣٠٠)

١٤٩ رجعية ـ المعول عليه فى بحث الأثر الرجعى.

المعول عليه فى بحث الأثر الرجعى بتاريخ قرار المجلس البلدى لا بتاريخ مصادقة الوزير.

إن المادة ٢٣ من القانون رقم ١٤٥ لسنة ١٩٤٤ الخاص بالمجالس البلدية والقروية قضت بأن لتلك المجالس أن تفرض فى دائرة إختصاصها رسوماً على المحال الصناعية ، وبأن تعين بمرسوم القواعد الخاصة بتحديد أساس هذه الرسوم كما نصت المادة ٢٥ من هذا القانون على ألا تكون قرارات المجالس المذكورة فيما تفرضه من رسوم تطبيقاً لأحكام المادة ٢٣ السالفة الذكر نافذة المفعول إلا بعد مصادقة الوزير عليها . والمستفاد من هذه النصوص ومما للمجالس المذكورة من صفة إقليمية تمثيلية وشخصية معنويه أن لتلك المجالس الحق فى فرض الرسوم البلدية وكل ما فى الأمر أن قراراتها فى هذا الشأن لا تعتبر نافذة إلا بعد تصديق صاحب الوصاية الادارية عليها ، وهو وزير الشئون البلدية والقروية وأن تصديقه فى هذه الحالة ينصب على القرار برمته بما فى ذلك التاريخ الذى يحدد المجلس البلدى لسريان القرار إذا ماحدد بالفعل تاريخا ولا يعتبر هذا أثراً رجعياً بل تصديقاً لاحقاً على قرار سابق أما إذا لم يحدد المجلس البلدى تاريخاً لسريان قراره فانه يسرى من تاريخ نشر القرار الوزارى أو من تاريخ لاحق له يعينه القرار، على أنه لا يجوز لتلك المجالس أن تجعل سريان المرسوم من تاريخ سابق

على صدور قرار فرضها من المجالس إذ فى هذه الحالة يكون القرار منطوياً على أثر رجعى وهو مالا يجوز قانوناً .

(أحكام محكمة القضاء الادارى فى القضايا ٢٧٧ لسنة ١ ق جلسة ١٧ - ١ - ١٩٥٠ - مجموعة مجلس الدولة لأحكام محكمة القضاء الإدارى - السنة الرابعة - رقم ٥٦ ص ١٨٥ وق ٩٩ لسنة ٤ ق جلسة ١٢ - ٢ - ١٩٥٢ - السنة السادسة رقم ١٥٨ ص ٤٤٢ وق٧١٨ لسنة٥ ق جلسة ١١ -٣ - ١٩٥٢ - رقم ٢١٩ ص٦٤٨ وق ١٢٤٩ لسنة ٥ ق جلسة ٧ - ٢ - ١٩٥٣ - رقم ٢٨١ ص ٤٤٢ - وق ٣٤٣ وق ٦٥٧ لسنة ٥ ق جلسة ١٦ - ٦ - ٥٢ - السنة السابعة - رقم٧٨٤ص ١٥١٤ - وق ٨٢١ لسنة ٥ ق جلسة ٨ - ١١ ٥٣ - السنة الثامنة - رقم ٥ -ص٦ وق ١١٩٧ لسنة ٥ ق جلسة ٢٩ - ١٢ - ٥٣ - رقم ١٦٦ - وق ٢٧٤ لسنة ٦ ق جلسة ٣ - ٢ - ١٩٥٤ - رقم ٣٠١ ص ٥٩٥ وق ٢ لسنة ٦ ق جلسة ١ - ٢ - ١٩٥٤ - رقم ٣٣٢ ص ٦٥٤) .

١٥٠ ـ رسوم إضافية ـ مكان إستحقاقها .

ان الرسوم البلدية الاضافية المقررة على الرسوم الجمركية المستحقة على الوارد ورسوم الارضية يستحقها المجلس البلدى للمدينة التى تحصل فيها ادارة الجمارك الرسوم الجمركية ورسوم الأرضية .

إن المادة ٢١ من القانون رقم ١٥٥ لسنة ١٩٤٩ الخاص بانشاء مجلس بلدى مدينة القاهرة تنص على أن للمجلس أن يفرض رسوماً مستقلة أو مضافة بنسب مئوية إلى ضرائب أوعوائد أورسوم حكومية على ألا تتعدى هذه الرسوم النسبية الحد الأقصى المقرر منها على النحو الآتى :

(ب) الرسم على الوارد من البضائع والرسوم الأرضية لغاية ١٫٥ ٪ على الأكثر من قيمة الرسوم الأصلية التى تحصلها إدارة الجمارك فى القاهرة عن هذه البضائع .

ثم صدر القانون رقم ٩٨ لسنة ١٩٥٠ فى شأن المجلس البلدى لمدينة الاسكندرية وجاء فى المادة ٢١ منه بنص مطابق للنص السابق مع استبدال عبارة من قيمة الرسوم الأصلية التى تحصلها إدارة الجمارك فى الاسكندرية بالعبارة الأخيرة من الفقرة السابق الإشارة إليها .

وواضح من هذين النصين أن المشرع أراد جعل المكان الذى تستحق فيه الرسوم البلدية هو مكان تحصيل الرسوم الأصلية على الوارد ورسوم الأرضية . ولما كانت هذه الرسوم الأخيرة لا تحل إلا مرة واحدة فان

الرسوم البلدية لاتحل إلا مرة واحدة كذلك ويكون المجلس البلدى الذى تحصل فى دائرة اختصاصه هذه الرسوم الأصلية هو الذى يستحق دون غيره الرسوم البلدية الإضافية دون حاجة إلى بحث مع صراحة النص واختلاف طبيعة كل من الرسمين عن الواقعة المنشئة لاستحقاق الرسوم الجمركية .

(فتوى قسم الرأى المجتمع رقم ٣٤٧ فى ٩ - ١١ - ١٩٥٠ مجموعة مجلس الدولة لفتاوى قسم الراى السنتين الرابعة والخامسة اكتوبر ١٩٤٩ - سبتمبر ١٩٥١ - رقم ٣٨ ص ١٠٦) .

١٥١ — خضوع — عمومية الرسم البلدى.

خضوع شركة واحدة للرسم لايغير من عموميته .

لايجوز القول بأن الرسم البلدى الذى فرض على الشركة المدعية هو رسم خاص وليس برسم عام ينطوى تحت البند السابع عشر من عقد الامتياز الذى ألقى على عاتق الشركة المدعية الألتزام بدفع الرسوم البلدية العامة لأن هذا الرسم مفروض على المحال الصناعية بما فيها شركات المياه والكهرباء ومحلات النسيج ومخازن السماد وورش البلاط ووابورات الطحين والأفران وما فيها وكل مافى الأمر أن مقدار الرسم يختلف فى كل صناعة عن الأخرى طبقا لأوضاعها الاقتصادية وأن الرسم موضوع هذه الدعوى تصادف أن إنصب على الشركة المدعية وحدها بحكم الواقع إذ أنها دون سواها التى تقوم بانتاج الكهرباء بمدينة الاسماعيلية .

(حكم محكمة القضاء الإدارى فى القضيتين ٣٤٣ و٦٤٧ لسنة ٥ ق جلسة ١٦-٦-١٩٥٣ مجموعة مجلس الدولة لأحكام محكمة القضاء الإدارى - السنة السابعة - رقم ٧٨٤ ص ١٥٦٣) .

١٥٢ دعوى ـ طعن فى الربط ـ أثره ـ لا يمنع الحجز .

رفع الدعوى التى يتضرر أصحابها فيها من ربط الرسم أو تقديره لا يمنع المجالس البلدية أو القروية من توقيع الحجز عليهم إداريا بعد إنذارهم .

حيث أن المرسوم الصادر فى ٥/١١/١٩٤٥ الخاص بتعيين القواعد الخاصة بتحديد أساس الرسوم البلدية نص على إجراءات تقدير هذه الرسوم والتظلم منها وذلك فى المواد ١٠ و ١٨ ووكل بذلك لجنة التقدير فان تظلم الممول من هذا التقدير نظرت لجنة أخرى بينتها المادة ١٥ فى هذا التظلم ولوزير الصحة فى آخر الأمر حق مراجعة اللجنة وإعادة التقدير إليها إن رأى هناك محلا لذلك والتظلم من تقدير الرسوم يخرج عن نطاق ولاية المحاكم الأهلية بمقتضى المادة ١٦ من لائحة ترتيب المحاكم الأهلية كما يخرج أيضاً من نطاق ولاية محكمة القضاء الادارى إلا إذا وقع مخالفاً للقوانين واللوائح أو نتيجة الأخطاء فى تطبيقها وتأويلها أو كان مرده إساءة استعمال السلطة .

ويترتب على هذا أن للمجلس أن يسير فى إجراءات الحجز الادارى إن تأخر الممـــول عن دفع الرسوم البلدية المقررة علـــيه مالم يلجأ إلى الاجراءات التى نص عليها المرسوم الصادر بتحديد أساس هذه الرسوم فى المواد ١٤ و ١٧ أو كان قد لجأ اليها ثم أصدرت اللجنة قراراً نهائياً بربط الرسم بعد نظر التظلم . ولا يوقف هذه الاجراءات سواء كانت

حجزا أم بيما مجرد رفع دعوى موضعها التظلم من فرض الرسوم البلدية أو تقديرها سواء كان رفع هذه الدعوى أمام المحاكم الوطنية أو أمام محكمة القضاء الادارى .

ولا توقف إجراءات الحجز أو البيع الاداريين إلا إذا أودع الممول المبلغ المطلوب الحجز من أجله فى إحدى خزائن الحكومة

لهذا نرى أن رفع الدعاوى التى يتضرر أصحابها فيها من ربط الرسوم أو تقديرها لا يمنع المجالس البلدية والقروية بعد إنذارهم من توقيع الحجز عليهم ولا يمنع رفعها بعد الحجز من السير فى إجراءات البيع .

(فتوى قسم الرأى لوزارة الصحة العمومية رقم ١٩٩١ بتاريخ ٤/ ١٢/ ١٩٤٧ مجموعة مجلس الدولة لفتاوى قسم الرأى ـ السنوات الثلاث الأولى سبتمبر ٤٦ ـ سبتمبر ١٩٤٩ رقم ١٩٩ ص ٣٠٥)

١٥٣- لجنة التظلمات - إختصاصها .

اختصاص لجان التظلم من الرسوم مقصور على الاعفاء منها أو تخفيضها ولا يمتد إلى زيادتها .

نصت المواد ١٠ و ١١ و ١٢ و ١٣ و ١٤ و ١٥ و ١٦ على أن القواعد الخاصة بتحديد أساس الرسوم البلدية وطريقة التظلم منها وكيفية تحصيلها وأحوال الاعفاء منها وقد نصت المادة السادسة عشر على ما يأتى : -

على اللجنة المنصوص عليها فى المادة السابعة مراجعة كشوف الحصر والتقدير وفحص التظلمات وتقدير ما تراه من الاعفاء أو الرفع أو التعديل على أن يتم ذلك فى مدى خمسة وأربعين يوماً من تاريخ التظلم ولما كان المفروض أن اللجنة لاتراجع جميع ما أجرته لجنة الحصر والتقدير المبينة بالمادة العاشرة بل أن اختصاص هذه اللجنة ينحصر فى التظلمات المقدمة من الممولين المعترضين على التقدير أما غير المعترض فاللجنة لاتنظر فيما قرر بشأنه لذلك نصت المادة على أنها بعد مراجعة التظلم فى مدة محدودة قدرها خمسة وأربعين يوماً تقرر ما تراه من الاعفاء أو الرفع أو التعديل ويفهم من مدلول هذا النص أن عملها لاينصب على زيادة التقدير بل عملها ينصب على النظر فى التظلم من هذا التقدير الذى اعتبر نهائياً بالنسبة للمجلس وغير نهائى بالنسبة للمولين الذين يتظلمون منه .

وعلى ذلك نرى أن اختصاص اللجـــنة المنصوص عنها فى المادة ١٦ قاصر على الاعفاء أو الرفع أو التخفيض دون الزيادة.

(فتوى قسم الرأى لوزارة الصحة العمومية رقم ٤١٧ بتاريخ ١٥ - ٢ - ١٩٤٩ مجموعة مجلس الدولة لفتاوى قسم الرأى - السنوات الثلاث الأولى - سبتمبر ٤٦ - سبتمبر ١٩٤٩ رقم ١٩٦ ص ٢٩٩)

١٥٤ - لجنة التظلمات - قرارها - نهائيته .

إعتماد قرار لجنة التظلمات من وزير الصحة العمومية يجعله نهائيا ، ومقبولا الطعن فيه بالالغاء .

إذا كان مبنى الدفع بعدم قبول الدعوى أن القرار المطعون فيه ليس نهائياً وكانت الدعوى رفعت بعد التاريخ الذى أصبح فيه قرار لجنة التظلمات نهائياً لاعتماده من وزير الصحة ونافذاً طبقاً لحكم المادة ١٧ من المرسوم الصادر فى ٣٠ أكتوبر ١٩٤٥ الخاص بتعيين القواعد الخاصة بتحديد أساس الرسوم البلدية وطريقة التظلم منها . وقد تضمنت طلبات المدعى الطعن على هذا القرار النهائى فتكون الدعوى مقبولة شكلا ويتعين رفض الدفع بعدم قبول الدعوى لأن قرار لجنة التظلمات ليس نهائياً .

(حكم محكمة القضاء الادارى فى القضية ٣٨ لسنة ٤ ق جلسة ٢٠ - ٢ - ١٩٥١ - مجموعة مجلس الدولة لأحكام محكمة القضاء الادارى - السنة الخامسة - رقم ١٤١ ص ٦٢٥) .

١٥٥ — لجنة الحصر والتقدير — تظلم من قرارها — ميعاده — بدؤه .

إن العبرة فى إفتتاح ميعاد التظلم من قرار لجنة الحصر والتقدير ليس بإخطار الممول بقيمة الرسوم التى تقدر عليه وإنما بانقضاء ميعاد عرض الكشوف المبينة بالمادة ١٣ من المرسوم الصادر فى ٣٠ من أكتوبر ١٩٤٥ بتعيين القواعد الخاصة بتحديد أساس الرسوم البلدية .

(حكم محكمة القضاء الادارى فى القضية ٤٣٢ لسنة ٣ جلسة ١٧ - ١ - ١٩٥٠ - مجموعة مجلس الدولة لأحكام محكمة القضاء الادارى — السنة الربعة — رقم ٦٠ ص ١٩٩)

١٥٦ - لجان الحصر والتقدير - طعن فى قراراتها - تقييده بميعاد الستين يوماً - متى يبدأ .

إن القضاء قد استقر على أن قرارات لجنة الحصر والتقدير المنوه عنها فى المواد ١١ وما بعدها من مرسوم تحديد أساس الرسوم البلدية وطريقة التظلم منها الصادر فى ٣٠ من أكتوبر ١٩٤٥ هى قرارات إدارية نهائية يجوز الطعن فيها بدعوى الالغاء على وجه الاستقلال حتى بعد رفع تظلم عنها إلى لجنة التظلمات المنصوص عليها فى المادة ١٥ من المرسوم المشار اليه ودون انتظار الفصل فيه منها لأنه ليس هناك مايحتم اللجوء الى التظلم الادارى قبل تقديم الطعن القضائى ولا يمنع من قيام التظلم الادارى الى جانب الطعن القضائى ومن ثم ينبغى أن تراعى مواعيد هذا الطعن من تاريخ اعلان قرار لجنة الحصر والتقدير الى الممول فتحسب من هذا التاريخ مدة الستين يوماً التى عينها القانون لرفع دعوى الالغاء .

(حكم محكمة القضاء الادارى فى القضية رقم ١٠٤٨ لسنة ٦ ق جلسة ١٥ - ١٢ - ١٩٥٣ - مجموعة مجلس الدولة لأحكام محكمة القضاء الادارى - السنة الثامنة - رقم ١١٨ ص ٢٤٨)

١٥٧ - مجلس بلدى القاهرة - سلطته فى فرض الرسوم والضرائب - الفارق بين الرسم والضريبة .

لا يكون لمجلس بلدى مدينة القاهرة سلطة فرض ضرائب إنما يكون له سلطة فرض رسوم مستقلة .

يبدو من الاطلاع على أحكام المادة ٢١ من القانون رقم ١٤٥ لسنة ١٩٤٩ أن المشرع لم يخول المجلس حق فرض ضرائب وإنما منحه فقط سلطة فرض رسوم مستقلة ومن ثم يتعين بحث الطبيعة القانونية لتلك الفريضة التى يفرض المجلس البلدى جبايتها على تعبئة زجاجات المياه الغازية وهل يتضمن ضريبة أم تعتبر رسماً وفقاً لأحكام القانون العام .

وحيث أن الضريبة هى فريضة من المال تجبيها الدولة من رعيتها والقاطنين فى ديارها على قدر يسار كل مكلف لتمكينها من أداء المرافق العامة التى تضطلع بها كضريبة الدخل أما الرسوم فهى ضريبة من المال يدفعها الفرد لزاماً نظير خدمة معينة تسديها الدولة اليه وتستعين الدولة بحصيلة الرسم على أداء تلك الخدمة .

ومن هذا التعريف يبين أن وجود خدمة معينة قابلة للقياس والتقدير ينتفع بها المكلف بطريق مباشر فى مقابل الرسم الذى يؤديه هو الفارق بين الرسم والضريبة . فالدولة فى قيامها بالمرافق العامة ترى أن من هذه المرافق مالا تستطيع أن تقبض النفع الذى يعود منها على كل فرد من رعيتها على

حـ دة فلا سبيل إلى الأنفاق عليها إلا من حصيلة الضرائب العامة التى تجبى من الأفراد بقـدر يسارهم وبجانب هـذه المرافق توجد مرافق أخرى ، كالتعليم ، فهذه المرافق علاوة على النفع العام الذى يعود منها على المجتمع والذى يبرر تولى السلطات العامة لها يوجد نفع يعود على طلاب العلم وهو نفع خاص يحتمل القياس والتقدير فيكون إذاً من المستطاع أن تشركهم فى بعض تكاليف هذه المرافق بطريق الرسوم .

وحيث أنه يتضح من المذكرة التى رفعتها وزارة الشئون البلدية والقروية لمجلس الوزراء للحصول على موافقتـه على فرض الرسم المشار اليـه أن المجلس البلدى قصـد من جباية هـذه الفريضة زيادة موارده المالية حتى يتمكن من النهوض بجميع مرافق المدينة لتبدو فى المظهر اللائق بها .

وبما أن المجلس فى قيامه بتلك المرافق البلدية لا يستطيع أن يقيس النفع الذى يعود من بعضها على كل فرد أو مؤسسة تجارية على حدة وذلك لأن المصانع التى تقدم المياه الغازية وكذلك الافراد يستفيدون من هذه المرافق العامة على حـد سواء مما لا يبرر إلزام مصانع المياه الغازية وحـدها بأداء الفريضة .

ولهذه الأسباب انتهى رأى الشعبة إلى أن الفريضة التى قررت على تعبئة زجاجات المياه الغازية تعتبر ضريبة لا يجوز فرضها إستناداً إلى المادة ٢١ من القانون رقم ١٤٥ لسنة ١٩٤٩ مالم يثبت للمجلس البلدى على وجه التحقيق أن المؤسسة التى يقع عليها عبء هذه الفريضة قد حصلت على خدمة

خاصة أونفع معين مما يحتمل القياس والتقدير فى مقابل التزامها بأداء تلك الفريضة بحيث يمكن اعتبارها رسماً بالمعنى القانونى الصحيح .

(السنة الرابعة فتوى رقم ٢٢٠٢ فى ٢٩ - ٤ - ١٩٥٣ مجموعة مجلس الدولة لفتاوى قسم الرأى السنتين السادسة والسابعة . سبتمبر ٥١ — سبتمبر ١٩٥٣ رقم ٣٤٣ ص ٧٦٢)

١٥٨ ـ مجالس قروية ـ رسوم مبانى ـ الدكاكين غير الخاضعة لها.

المساكن لا تشمل الدكاكين الغير ملحقة بمبان معدة للسكن وبالتالى لا تخضع هذه الأخيرة للرسوم المقررة على المساكن.

إن المادة الأولى من الامر العالى الصادر فى ١٣ مارس ١٨٨٤ نصت على أنه سيبدأ من أول يناير ١٨٨٤ بأخذ عوائد باعتبار جزء من أثنى عشر من قيمة الأجرة عن بيوت السكن واللوكاندات والمخازن والدكاكين والوابورات والمعامل والأملاك ذات الايراد وبالجملة عن جميع أبنية القطر المصرى كما نصت المادة ٣٧ على أن أحكام المواد المتقدم ذكرها لا تكون نافذة إلا فى المدن المعينة فى الجدول المؤشر عليه بحرف (ا) المرفوق بأمرنا هذا . ونصت المادة ٢١ من القانون رقم ١٤٥ لسنة ١٩٤٤ بشأن المجالس البلدية على أن للمجلس أن يقرر رسوماً أضافية على ضرائب المبانى وعلى أن له كذلك أن يقرر هذا الرسوم فى البلاد التى يقرر فيها ضرائب كما لو كانت هذه الضرائب مفروضة . عليها ونصت المادة ٧٥ من هذا القانون بشأن المجالس القروية على أن تتألف موارد المجلس القروى من الأبواب الآتية (ا) الرسوم الاضافية على عوائد المبانى المقررة فإذا لم توجد فتقسم مساكن القرية إلى ثلاث طبقات ، الطبقة الاولى تدفع مائة قرش فى السنة والطبقة الثانية خمسين قرشاً فى السنة والطبقة الثالثة . تدفع خمسة وعشرين قرشاً فى السنة مع جواز الاعفاء فى الطبقة الثالثة ومن مقارنة هذه النصوص يتضح أن لفظ (مساكن) الوارد

بالفقرة الأولى من المادة ٧٥ لا يشمل الدكاكين القائمة أو الغير ملحقة بمبان معدة للسكن إذ أن المسكن لغة هو المسكن أو البيت .

وبناء على ذلك نرى أنه فى القرى الغير مقرر فيها ضرائب مبان لا تخضع الدكاكين المشار إليها الرسوم المبانى التى يجوز تقريرها على مساكن القرية التى تقسم إلى ثلاث طبقات طبقاً لنص الفقرة الأولى من المادة ٧٥ .

(فتوى قسم الرأى لوزارة الصحة العمومية رقم ٤٩٤٠ فى ٢ — ٧ — ١٩٤٨ مجموعة مجلس الدولة لفتاوى قسم الرأى . السنوات الثلاث الأولى سبتمبر ٤٦ — سبتمبر ٤٩ رقم ٢٠٥ ص ٣١٥)

١٥٩ ـ محلات صناعية ـ تعطلها ـ أثره على الرسم.

ان للعمل بالمحل الصناعى دخلا فى تقدير الرسوم عليه ، فاذا ما تعطل العمل بمحل ما واقتصرت ادارته على يوم واحد رغبة فى عدم الغاء رخصته كان من حق الممول أن يطلب إعادة النظر فى مقدار الرسوم .

واضح من الاطلاع على المرسوم المبين للقواعد الخاصة بتحديد أساس الرسوم البلدية وطريقة التظلم فيها وكيفية تحصيلها وأحوال الاعفاء منها أنه فيما يتعلق بالمحال الصناعية جعل تحديد الرسوم على أساس القوى المحركة فيها أو عدد الدواليب والآلات أو الأنواع التى تدار فيها أو بنسبة مئوية من القيمة الايجارية للمكان الذى تشغله .

وقد نص المرسوم بعد ذلك فى المادة ٢٢ تحت الباب الرابع المعنون بأحوال الاعفاء من الرسوم على الآتى : ـ

«لا ترفع الرسوم البلدية خلال السنة المالية إلا إذا زالت الأسباب الداعية لفرضها ومع ذلك فلا ترفع الرسوم عن المحلات الثابتة تجارية كانت أو صناعية التى يقتصر العمل فيها على فترات متقطعة من السنة ويجوز تخفيض الرسوم البلدية فى أثناء السنة إذا طرأت من الظروف مايجعل الرسم الذى كان مربوطاً من الأصل غير متناسب مع الحالة الجديدة .

ويكون الرفع أو التخفيض بناء على طلب يقدمه الممول وتتخذ فى شأنه الاجراءات المنصوص عليها فى المادة ١٥ و ١٦ و ١٧ من هذا المرسوم .

وحيث أنه يتبين من هذه النصوص ومن مجموع ماورد بمواد هذا المرسوم أن للعمل بالمحل الصناعى دخلا فى تقدير الرسوم عليه .

فإذا ما تعطل هذا المحل واقتصرت إدارته على يوم واحد رغبة فى عدم إلغاء رخصته كان من حق الممول أن يطلب إعادة النظر فى مقدار الرسوم المقررة طبقاً لما نص عليه فى المواد ١٥ و ١٦ و ١٧ ومن المرسوم .

ولو قصد الشارع أن يجعل التقدير لازماً سواء أدير المحل أو لم يدر لما نبه إلى حالة خاصة وهى حالة المحال الصناعية التى يقتصر العمل فيها على فترات متقطعة من السنة ولما أجاز تخفيض الرسوم البلدية فى أثناء السنة إذا طرأ من الظروف ما يجعل الرسم الذى كان مربوطاً من الأصل غير متناسب مع الحالة الجديدة .

(فتوى قسم الرأى لوزارة الصحة العمومية بتاريخ ٩٢٩٢ بتاريخ ٢٦ - ١١ ١٩٤٧ مجموعة مجلس الدولة لفتاوى قسم الرأى - السنوات الثلاث الأولى سبتمبر ٤٦ - سبتمبر ٤٩ رقم ١٩٨ ص ٣٠٢)

١٦٠ - ثانيا : رسوم جمركية .

صدرت بخصوص هـذه الرسوم عدة قوانين ومراسيم وأوامر عالية نذكر منها : أمر عال باللائحة الجمركية فى ٢ من ابريل ١٨٨٤ وقد عـدل بالقانون ٣٧٢ فى ٢٢ من يوليه ١٩٥٣ ثم بقانون ٥٠٧ فى ١٩ من اكتوبر ١٩٥٥ ثم بقانون ٥٩٥ فى ٧ من ديسمبر ١٩٥٥ . وفى ٤ من مايو ١٨٨٥ صدر أمر عال بانشاء مخازن جمركية فى الموانى عدل بالقانون ٥٠٨ فى ٢٥ من اكتوبر ١٩٥٣ . وفى ٧ من مايو ١٩٠٢ صدر القانون رقم ٣ بعقاب مستخدم الجمارك المهرب وفى ٢٧ من فبراير ١٩٠٥ صدر القانون رقم ٩ بمنع تهريب البضائع وفى ١٣ من مارس ١٩٠٩ صدرت اللائحة الجمركية . وفى ١٤ من فبراير ١٩٣٠ صدر قانون ٢ بتعديل التعريفة الجمركية عدل بالقانون ٣٠ فى ١٦ من فبراير ١٩٣١ وبالقانون ١٠٨ فى ١٩ من سبتمبر ١٩٣٥ وبالقانون ٤١ فى ٢٨ من مايو ١٩٤٠ وبالقانون ١٣٤ فى ٢٩ من أغسطس ١٩٤٨ وبالقانون ١٩ فى ٩ من مارس ١٩٥٢ وبالمرسوم ٢٢٠ فى ٧ من مايو ١٩٥٣ وبالقانون ٦٢ فى ١٢ من ديسمبر ١٩٥٣ . وفى ١٤ من فبراير ١٩٣٠ صدر مرسوم بوضع تعريفة جديدة وقد عدلت الرسوم المبينة فى الجداول المرافقة لهذا المرسوم بمقتضى عدة مراسيم . وفى ١٢ من مايو ١٩٣٢ صدر رسوم بفرض رسم قيمى على البضائع الواردة وعدلت الرسوم المبينة فى الجداول المرافقة لهذا المرسوم بمقتضى عدة مراسيم . كما عدلت أحكام المرسوم ذاته بمرسوم فى ٣ من ابريل ١٩٤٦ . وفى ١٤ من فبراير ١٩٣٥ صدر المرسوم ١٩ باعفاء مواد النشر عن السياحة . وفى ٢٨ من ابريل صـدر مرسوم بتقرير رسم

جمركي إضافي . وفي ٢٩ من يوليو ١٩٤٨ صدر القانون رقم١٢٣ بمد ميعاد تقديم التعريفة الجمركية . ومن هذا الموعد بمقتضى القانون ١٢٥ لسنة ١٩٤٩ ثم بالقانون ١٠٧ لسنة ١٩٥٠ ثم بالقانون ١٧٣ لسنة ١٩٥١ ثم بالمرسوم بقانون ٢٢٢ لسنة ١٩٥٢ ثم بالقانون٤٨٣ لسنة١٩٥٣ثم بالقانون ٥٢٣لسنة ١٩٥٤ ثم بالقانون ٤٨٢ لسنة ١٩٥٥ مدداً أخرها ينتهى فى ٦ من اكتوبر ١٩٥٦ . وفى ١٥ من ابريل ١٩٥٠ صدر مرسوم بفرض رسم صادر على الآثار . وفى ٣١ من يناير ١٩٥٢ صدر مرسوم باعفاء الكيروزين من الرسوم الجمركية والرسم القيمى . وفى ١٧ من مايو ١٩٥٢ صدر مرسوم برسم الصادر عل القطن عدل بمرسوم فى١٥ من أغسطس١٩٥٣وبمرسوم فى ٢٤ من يوليو ١٩٥٤ وبقرار فى ٣١ من أغسطس ١٩٥٥ . وفى ٦ من نوفمبر ١٩٥٢صدر مرسوم بتطبيق الرسم الجمركى علىورق الجرائدوالمجلات وعدل بمرسوم فى ١٣ من فبراير ١٩٥٣ . وفى ٢ من ديسمبر ١٩٥٢ صدر مرسوم بقانون ٣٠٦ بنظام المناطق الحرة . وفى ١١ من ديسمبر ١٩٥٢ صدر مرسوم بقانون ٣٢٤ بنظام السماح المؤقت عدل بالقانون ٥٠٨ فى٢٥ من اكتوبر ١٩٥٣ . وفى ٢٦ من مارس ١٩٥٣ صدر مرسوم بشأن الرسوم الجمركية على مخلفات السلطات البريطانية . وفى ٢٣ من ابريل ١٩٥٣ صدر القانون ١٩١ باعفاء السلك السياسى . وفى ١١ من مارس ١٩٥٤ صـــدر القانون ١٣٦ إعفاء الطائرات من الرسوم الجمركيه والرسوم البلدية . وفى ٣٠ من سبتمبر ١٩٥٤ صدر قانون ٥١٤ باعفاء محتويات القصور الملكية من الرسوم الجمركية . وفى ٩ من مارس ١٩٥٥ صـــدر القانون ١٢٨ بالترخيص بشغل الأراضى والمخازن الجمركية . وفى٣١من أغسطس ١٩٥٥ صدر القانون ٤١٨ بفرض رسم استيراد وعدل بالقانون ٥٠٢ فى ١٢ من

اكتوبر ١٩٥٥ . وفى ٣١ من أغسطس ١٩٥٥ صدر قانون ٤٢٤ بوضع فئة محددة للرسوم الجمركية على الطرود العائلية أو الشخصية . وفى ٢١ من ديسمبر ١٩٥٥ صدر القانون ٦٢٣ بأحكام التهريب الجمركى . وفى ١٨ من ابريل ١٩٥٦ صدر القانون ١٧٣ باضافة فقرة جديدة إلى المادة (١) من القانون ٢ لسنة ١٩٣٠ بتعديل التعريفة الجمركية . وفى ١٨ من ابريل ١٩٥٦ أيضاً صدر قانون ١٥٤ بفرض رسم إحصائى جمركى بواقع ١ ٪ من القيمة على جميع البضائع المستوردة .

١٦١ - استحقاق - تلف البضائع .

الرسوم الجمركية ضريبة مقررة على الاستهلاك فاذا كانت البضاعة تالفة لايوجد مايحول دون رد الرسوم الجمركية .

يخلص من مدلول نص اللائحة الجمركية أن الضريبة الجمركية إنما هى فى الواقع ضريبة مقررة على الاستهلاك (١) فاذا ما إقتنعت المصلحة بتلف البضاعة واستحال بذلك عرضها للاستهلاك فليس هناك مايحول دون رد الرسوم الجمركية التى دفعت عنها وذلك تمشيا مع قواعد العدل والانصاف .

(فتوى قسم الرأى لوزاوة المالية رقم ١١٩ — ٢٥ — ٨ بتاريخ ٩ — ٢ — ١٩٤٩ مجموعة مجلس الدولة لفتاوى قسم الرأى . السنوات الثلاث الاولى . سبتمبر ٤٦ — سبتمبر ١٩٢٩ رقم ٢٤٥ ص ٥٥١)

---

(١) ان الرسوم الجمركية تعتبر نوعا من الضرائب التى تخضع للأحكام الواردة بالمادتين ٣٤ أو ٢٥ من الدستور (القديم) من أنه لايجوز إنشاء ضريبة ولا تعديلها أو الغائها إلا بقانون ولايجوز تكليف الأهالى بتأدية شىء من الأموال أو الرسوم إلا فى حدود القانون ولا يجوز إعفاء أحد من الضرائب فى غير الأحوال المبينة بالقانون وقد وضع القانون رقم ٢ لسنة ١٩٣٠ الأصول الواجب إتباعها فيا يتعلق بالرسوم الجمركية :

(فتوى قسم الرأى لوزارة الاقتصاد الوطنى رقم ١٦٦٥ فى ٢٧ - ٩ - ١٩٥٠ مجموعة مجلس الدولة الفتاوى قسم الرأى — السنتين الرابعة والخامسة رقم ٢١٢ ص ٨٤٣) .

١٦٣ ـ إستحقاق ـ رسم صادر ـ هلاك البضاعة .

لا يستحق رسم الصادر إلا بخروج البضاعة من المياه الأقليمية فان هلكت قبل ذلك وجب رد هذا الرسم .

لاحظ القسم أن اللائحة الجركية قد خلت من نصوص تحكم موضوع تلف البضاعة أو هلاكها قبل خروجها من المياه الاقليمية فليس بها ما يبيح الردكما ليس بها ما يمنعه فلا مناص والحالة هذه من الرجوع إلى القواعد العامة .

والضرائب الجركية هى ضرائب تستحق على البضائع التى تجتاز الحدود سواء فى الدخول أو فى الخروج وتسمى فى مصر رسوم الوارد ورسوم الصادر على التوالى .

وما دام الأمر كذلك فإن رسوم الصادر إنما تستحق نهائياً بخروج البضائع من إقليم الدولة . فإذا تلفت أو هلكت قبل خروجها وجب رد الرسم الذى حصل لعدم تحقق الواقعة التى يستحق من أجلها .

أما الحكم الذى أشارت إليه مصلحة الجمارك والذى قضى بعدم جواز اقتضاء رسم الصادر الذى حصل زيادة تطبيقاً لمرسوم سرى مفعولة بعد شحن البضاعة على الباخرة فقد استند إلى اعتبارات أخرى لاتتعارض مع القاعدة السابقة كقوله أن بقاء الباخرة بالميناء يوماً أو يومين بعد إتمام الشحن يعتبر عملا خارجاً عن إرادة المصدر ولا يبرر تحميله الزيادة التى طرأت

على رسوم الصادر علاوة على أن المراسيم التى تصدر بتعديل الرسوم الجمركية ينص فيها عادة على أن الزيادة الجديدة لا تطبق إلا على البضائع التى تدفع رسومها .

لذلك انتهى رأى القسم إلى أن رسم الصادر ضريبة تستحق بالتصدير. والتصدير يتم بخروج البضاعة من المياه الاقليمية فإذا هلكت البضاعة قبل خروجها من المياه وجب رد الرسوم التى يكون قد سبق تحصيلها .

(فتوى قسم الرأى مجتمع ـ رقم ١٧٤ فى ٥ - ٥ - ١٩٥٠ مجموعة مجلس الدولة لفتاوى قسم الرأى . السنتين الرابعة والخامسة أكتوبر ١٩٤٩ - سبتمبر ١٩٥٠ رقم ١٠ ص ٢٣) .

١٦٣ ـ استحقاق ـ سفن أعالى البحار ـ عدم السفر لمدة سنة .

تستحق الرسوم الجمركية على سفن أعالى البحار التى تبقى فى المياه المصرية أكثر من سنة دون القيام بسفر الى الموانى الأجنبية .

أن السفينة صاحبة الشأن — كما هو مبين فى كتاب المصلحة — مسجلة فى قيودات مصلحة الموانى والمنائر بأنها من سفن أعالى البحار وقد عرف القانون الجمركى سفن أعالى البحار بأنها هى التى تقوم بأسفار بين الموانى المصرية والموانى الأجنبية بصرف النظر عن حمولتها أو أى اعتبار آخر وجاء فى الفقرة الثانية من التذييل الوارد بالتعريفة الجمركية على البند ٨٠٤ أن السفن الحامله لشهادة من مصلحة الموانى والمنائر دالة على أنها من سفن أعالى البحار تبقى معتبرة كذلك مادام لم يحصل أى تغيير فى طريقة استخدامها فإذا بقيت راسية فى ميناء مصرى بدون عمل فإنها تظل معتبرة من سفن أعالى البحار مالم يمض على رسوها أكثر من سنة فإذا انقضت عليها تلك المدة استحقت عليها الرسوم الجمركية .

وبما أنه تبين من كتاب المصلحة أن هذه الباخرة عند عودتها من الخارج فى ٦ / ٥ / ١٩٤٩ لم تقم بعد ذلك ولأكثر من سنة بعمل رحلات خارجية بل ظلت تعمل فى الملاحة الساحلية بنقل المياه العذبة من السويس إلى أبى زنيمة بسيناء لحاجة عمال المناجم هناك إلى هذه المياه وهذه العمليات التى استخدمت فيها السفينة قد غيرت فى طريقة استخدامها كسفينة من سفن أعالى البحار ولا يغير من هذا الاعتبار طلب الشركة بعد مضى أكثر من سنة التصريح للسفينة بالسفر إلى الخارج . ذلك أن السفينة بعد أن

استخدمت لأغراض أخرى غير ما خضعت له سفن أعالى البحار قد بقيت فى المياه المصرية أكثر من سنة دون أن تقوم بأسفار خارجية إلى الموانى الأجنبية مما يجعلها خاضعة للرسوم الجمركية عملا بالفقرة الثانية من التذييل الوارد بالتعريفة الجمركية على البند ٨٠٤ .

(فتوى قسم الرأى لوزارة المالية رقم ١٤٤ فى ١٤ — ١ — ١٩٥١ مجموعة مجلس الدولة لفتاوى قسم الرأى — السنتين الرابعة والخامسة رقم ٣٣٥ صفحة ٧٧٧) .

١٦٤ ـ إعفاء ـ أثره على تحصيل العوائد البلدية وعوائد الرصيف .

الاعفاء من الرسوم الجركية بنسبة الأصناف المقرر عليها رسوم جركية تتضمن الاعفاء من عوائد الرصيف إلا إذا نص على غير ذلك .

ينص القانون رقم ٣٦ لسنة ١٩٤٢ المعدل لبعض فقرات الأمر العالى الصادر فى ٥ يناير ١٨٩ بشأن قومسيون بلدية الاسكندرية على أن صافى مايتحصل من الواردات يكون بواقع واحد وربع فى المائة من الرسوم الجركية ومدلول هذا النص أنه يجرى تحصيل الرسم البلدى على البضائع والأصناف الأخرى التى يكون لها فئات فى التعريفة الجركية تعتبر أساساً للتقدير الوارد بهذا القانون مهما كان الأساس الذى تستند اليه هذه البضائع فى الاعفاء من الرسوم الجركية أما الأصناف غير المقرر عنها رسم أصلا فى التعريفة فلا تستحق عليها عوائد بلدية لعدم وجود سند لها فى التقدير .

وأما عن عوائد الرصيف فانه إزاء ماورد فى الفقرة الأخيرة من المادة الثامنة من القانون رقم ٢ لسنة ١٩٣٠ من أن هذه العوائد تحصل مع رسوم الجرك وبالشروط عينها التى تحصل بها هذه الرسوم فان عوائد الرصيف تكون خاضعة فى تحصيلها لذات الشروط التى تحصل بها الرسوم الجركية تبعاً للقاعدة التى تقرر ان الفرع يتبع الأصل إلا إذا نص صراحة فى القوانين أو المراسيم المقررة للأعفاء من الرسوم الجركية على أن هذا الاعفاء

لايتناول عوائد الرصيف فان هذه العوائد تصبح فى هـذه الحالة واجبة التحصيل .

(فتوى قسم الرأى لوزارة المالية رقم ١١٩ — ٤٥ — ٩٥ فى ٣٦ - ٤ — ١٩٤٩ مجموعة مجلس الدولة لفتاوى قسم الرأى السنوات الثلاث الاولى . سبتمبر ٤٦ — سبتمبر ٩٤٩ رقم ٣٤١ ص ٥٤٥ .

١٦٥ — إعفاء — تخفيض — الغاء .

الفرق بين المادة ٤ من القانون رقم ٢ لسنه ١٩٣٠ والفقرة السابعة من المادة ٩ من اللائحة الجمركية .

إن حكم المادة الرابعة من قانون تعديل التعريفة الجمركية رقم ٢ لسنة ١٩٣٠ خاص بحالات الضرورة المستعجلة التى تقضى باستصدار مراسيم لها قوة القانون بخفض أو الغاء الرسوم الجمركية بصفة مؤقتة على المواد الغذائية الضرورية والمواد الضرورية للصناعات المحلية بينما الفقرة السابعة من المادة التاسعة من اللائحة الجمركية الصادر بها أمر عال فى ٢ من إبريل سنة ١٨٨٤ إنما تتعلق بالأعفاء من رسوم الصادر والوارد على البضائع الخاصة بمصالح الحكومة وأفراد الناس المتمتعين بالأعفاء بموجب أوامر أو اتفاقات مخصوصة ، فهذه المادة الأخيرة تحكم فى هذا الصدد الاعفاءات الفردية بالنسبة إلى بعض البضائع بينما أن المادة الأخرى تعرض للاعفاء العام على سلع معينة فى أحوال محددة أى أن الاعفاء الوارد بلائحة سنة ١٨٨٤ يقوم على معيار مختلط شخصى وموضوعى فى حين أن الأعفاء الذى جاء به قانون سنة ١٩٣٠ قائم على معيار موضوعى نوعى بصرف النظر عن المنطوين تحت أحكامه .

(حكم محكمة القضاء الادارى فى القضية رقم ٧٢٧ لسنة ٥ جلسة ٢٣-٦-١٩٥٣ مجموعة مجلس الدولة لاحكام محكمة القضاء الادارى السنة السابعة رقم ١٣٢ ص ١٦٩٠ وفى القضية رقم ٣٢١ لسنة ٦ جلسة ٢٣ - ٦ - ٥٣ غير منشور) .

١٦٦ — إعفاء — حق الحكومة فيه .

حق الحكومة فى الاعفاء من الرسم الجمركى ليس حقا مطلقا .

ان المقصود بحكم الفقرة السابعة من المادة التاسعة من اللائحة الجمركية هو الاعفاءات التى تصدر من مجلس الوزراء أو بموجب اتفاقات مع الحكومة باعفاء مصالح الحكومة أو من عدا الحكومة من الاشخاص الطبيعيين أو المعنويين من الرسوم الجمركية ، وإنه ولو أن الاعفاء المتقدم الذكر يعتبر اعفاءاً فردياً لاعاماً إلا أنه لايجوز قانوناً القول بأن حق الحكومة فى هذا الاعفاء مطلق أو بأن هذا الاعفاء منحة يجوز لها أن تمنحه أو تمنعه لأن التفويض التشريعى ليس مطلقاً وأن الأساس فى هذا الاعفاء طبقاً للغرض الذى يستهدفه المشرع من النص عليه عام يتصل بالصالح العام ويستلزم أن يكون الاعفاء معتمداً على أسباب تبرره وأن تكون تلك الاسباب مستمدة من الاعتبارات العامة والعوامل الاقتصادية الوطنية وأن يتمتع بهذا الاعفاء كل من تتوافر له هذه الاسباب فمتى أصدر مجلس الوزراء قراراً باعفاء شركة فى هذه الحالة من الرسوم الجمركية فيجب أن يكون قراره مستنداً إلى أسباب تسوغ له هذا الاعفاء فى الحدود المتقدمة ويجب أن يعمم هذا الاعفاء بالنسبة للافراد أو الشركات الذين يستحقونه للأسباب ذاتها .

(حكم محكمة القضاء الادارى فى القضية ٧٢٧ لسنة ٥ جلسة ٢٣ -٦- ٥٣ مجموعة مجلس الدولة لاحكام محكمة القضاء الادارى — السنة السابعة رقم ٨٣٣ ص ١٦٩٠ وق وفى القضية رقم ٣٢١ لسنة ٦ جلسة ٢٣ ٦ - ٥٣ غير منشور) .

١٦٧ - إعفاء - سلطة الاعفاء - الاوامر والاتفاقات .

١ - إن عبارة « الأوامر » الواردة بالفقرة السابعة من المادة التاسعة من اللائحة الجمركية قصد بها الأوامر التى تصدر من الجهة الادارية المختصة وهو مجلس الوزراء الذى يمثل الحكومة .

٢ - إن عبارة « اتفاقات مخصوصة » قصد بها كل اتفاق أو عقد تبرمه وزارة المالية وغيرها من الوزارات ويتضمن إعفاء المتعاقد معها من الرسوم الجمركية وذلك فى حدود الشروط والقيود التى ينص عليها فيه .

٣ - ان السلطة صاحبة حق الاعفاء هى مجلس الوزراء الذى يمثل الحكومة على أنه رخص لوزير المالية بمقتضى المادة الثانية من القانون رقم ٣ لسنة ١٩٣٢ المعدل لبعض مواد القانون رقم ٢ لسنة ١٩٣٠ الخاص بالتعريفة الجمركية فى أن يمنح بقرار وزارى إعفاءات مؤقتة من الضريبة الاضافية المقررة بموجب هذا القانون سواء بوجه عام أو خاص ويتضح أن اختصاص وزير المالية فى تقرير الاعفاء مقصور على الضريبة الاضافية المقررة بالقانونين الصادرين فى ١٤ فبراير ١٩٣٠ و ٢١ مارس ١٩٣٢ ولا يمتد إلى الرسوم الجمركية ذاتها .

(فتوى قسم الرأى لوزارة المالية رقم ١١٩ - ١ - ٥ فى ٩ - ٢ - ١٩٤٩ مجموعة مجلس الدولة لفتاوى قسم الرأى . السنوات الثلاث الاولى - سبتمبر ٤٦ - سبتمبر ١٩٤٩ رقم ٣٤٢ ص ٥٤٦ وفتوى قسم الرأى مجتمع رقم ٣٧ - ١ - ١٩٩ فى ٢٧ - ٦ - ١٩٤٩ نفس المجموعة رقم ١٣ ص ٢٢)

١٦٨ - تصالح - تهريب .

يجوز التصالح فى قضايا تهريب الدخان السودانى واستيراد الأدخنة المغشوشة أو المخلوطة وجلب بذور الدخان .

استطلعت مصلحة الجمارك الرأى فيما إذا كان من الممكن التصالح فى قضايا تهريب الدخان السودانى تمشياً مع المادة ٣٣ من اللائحة الجمركية وعما إذا كان يمكن اتخاذ هذا الأساس كقاعدة عامة فى الجرائم الاخرى التى نصت القوانين علـى اعتبارها فى حكم التهريب كاستيراد الأدخنة المغشوشة والمخلوطة وجلب بذور الدخان المنصوص عليها فى القانونين ٧٢ و ٧٣ لسنة ١٩٣٣ .

ويلاحظ أن لمصلحة الجمارك طبقاً للفقرة الأخيرة من المادة ٣٣ من اللائحة الجمركية الحق دائماً فى التصالح مع المتهم فى جرائم التهريب بالشروط والقيود الواردة بها إلا إذا نص صراحة على عدم جواز الصلح فى القوانين التى تعتبر استيراد بعض البضائع أو تداولها أو إحرازها أو بيعها فى أنحاء الدولة المصرية تهريباً .

وبما أن الحالات المشار إليها فى كتاب مصلحة الجمارك ولو أنها وردت مستقلة بعضها عن البعض وتقدرت فيهـا العقوبة بغرامة معينة عن كل كيلو جرام من البضائع الممنوعة فإن هذه الجرائم تعد من جرائم التهريب ومن

الممكن التصالح فيها تمشياً مع نص المادة ٣٣ من اللائحة الجمركية حيث لم يرد نص على عدم جواز الصلح بشأنها فى القوانين التى حظرت جلبها أو تداولها أو إحرازها أو بيعها .

(فتوى قسم الرأى لوزارة المالية رقم ٣١٠ فى ٣٠ - ١ - ١٩٤٩ مجموعة مجلس الدولة لفتاوى قسم الرأى . السنوات الثلاث الاولى . سبتمبر ٤٦ - سبتمبر ١٩٤٩ رقم ٣٤٨ وص ٥٥٤)

١٦٩ ـ تفويض تشريعي .

عينت المادة الأولى من القانون رقم ٢ لسنة ١٩٣٠ الاداة الواجب استخدامها فى تحديد تعريفة الرسوم الجمركية وبيان شروط تطبيق هذه التعريفة وهى المرسوم وعلى ذلك يكون مخالفا القانون ، أن يصدر مرسوم بفوض وزير المالية بيان شروط تطبيق التعريفة . ويكون القرار الصادر من الوزير بناء على هذا التفويض باطلا .

بحث قسم الرأى مجتمعاً بجلسته المنعقدة فى ٢٨ من أكتوبر سنة ١٩٥١ موضوع القرار الوزارى رقم ١١٤ لسنة ١٩٣٣ المعدل بالقرار رقم ٣٤ لسنة ١٩٣٤ الخاص بشروط الانتفاع بالرسوم الجمركية المقررة على ورق الجرائد والمجلات . وتبين أن القانون رقم ٣ لسنة ١٩٣٠ الصادر فى ١٤ من فبراير سنة ١٩٣٠ ينص فى المادة الأولى على أن . « تحدد بمرسوم تعريفه الرسوم الجمركية المقتضى تحصيلها إبتداء من ١٧ فبراير سنة ١٩٣٠ وكذا شروط تطبيق هذه التعريفة » .

وفى اليوم ذاته صدر مرسوم إستناداً إلى هذه المادة بوضع تعريفه جديدة للرسوم الجمركية ونص فى المادة الأولى منه على أنه « إبتداء من ١٧ فبراير ١٩٣٠ تحصل الرسوم الجمركية طبقاً لما هو مبين بالجدولين حرف «ا» و «ب» الملحقين بهذا المرسوم » « وكل بضاعة تستورد من الخارج ولا تكون مدرجة بالجدول حرف «ا» تعامل معاملة البضائع الأقرب شبها لها بأمر يصدره مدير عمومى الجمارك وينشر فى الجريدة الرسمية » .

و « كل بضاعة تصدر ولا تكون مدرجة بالجدول حرف « ب » تعفى من جميع الرسوم . »

وقد ذكرت الرسوم المستحقة على ورق الجرائد والمجلات فى البند ٤٣٨ من الجدول الملحق بهذا المرسوم . وذيل هذا البند بعبارة مقتضاها أنه للانتفاع بهذا الرسم يجب ان يكون الورق مستوفيا للشروط التى تحددها وزارة المالية من حيث نوعه والحالة التى يرد عليها .

واستناداً إلى هذا التذييل أصدر وزير المالية القرار رقم ١٦ لسنة ١٩٣٠ الذى إستبدل به القرار رقم ٦٦ لسنة ١٩٣١ ثم القرار رقم ١١٤ لسنة ١٩٣٣ المعدل بالقرار رقم ٣٤ لسنة ١٩٣٤ وتنص المادة الأولى من هذا القرار الأخير على أنه : « للانتفاع بالرسم الخاص بورق الجرائد والمجلات يجب أن يكون الورق مستوفياً لشروط معينة » .

ولاحظ القسم ان المادة الأولى من القانون رقم ٢ لسنة ١٩٣٠ قد نصت على ان تحدد تعريفة الرسوم الجمركية بمرسوم «وكذا شروط تطبيق هذه التعريفة » .

والتفويض التشريعى الصادر من السلطة التشريعية إلى السلطة التنفيذية قد عين الأداة الواجب استخدامها وهى المرسوم وهذه الاداة لازمة فى أمرين : الأول — تحديد تعريفة الرسوم الجمركية .

الثانى — بيان شروط تطبيق هذه التعريفة .

ولم يفوض القانون وزير المالية أى إختصاص فى أحد هذين الأمرين بل قصرها على السلطة التنفيذية عامة تتولاهما عن طريق المراسيم .

وما دامت السلطة التشريعية وهى السلطة التى إختصها الدستور بفرض الضرائب قدفوضت السلطة التنفيذية فى بعض المسائل بحدود عينتها مشترطة استخدام اداة معينة لمباشرة هذا التفويض فانه لايجوز الخروج على هذه الحدود أو استخدام اداة أخرى . أو النص فى هذه الاداة — المرسوم — على تفويض سلطة أخرى فى بعض تلك المسائل .

وحيث أن المرسوم الصادر فى ١٤ من فبراير سنة ١٩٣٠ قد فوض وزير المالية فى إصدار قرارات بتعيين شروط تطبيق بعض أحكام التعريفة الجمركية فانه يكون بذلك قد خرج عن حدود التفويض المنصوص عليه فى القانون . ويكون التذييل الوارد فى البند ٤٣٨ من الجدول الملحق بهذا المرسوم مخالفاً للقانون . كما يعتبر كذلك كل قرار يستند اليه .

ولا مقنع فى الأستناد إلى المادة ١١ من القانون رقم ٢ لسنه ١٩٣٠ التى تنص على أن « على وزرائنا كل فيما يخصه تنفيذ هذا القانون » لأن هذه العبارة التى ترد فى كل قانون لاتعنى تفويضا تشريعياً لوزير بعينه أو للوزراء جميعا باصـــدار قرارات تتضمن أحكاماً تنظيمية يشترط مراعاتها لامكان تطبيق أحكام القوانين ذاتها . بل أن هـذه العبارة أمر من المشرع إلى الوزراء جميعاً بوجوب مراعاة أحكام القانون والعمل على تنفيـذه بترتيب المصالح وتعيين الموظفين اللازمين للقيام بهذا التنفيذ وما إلى ذلك .

لذلك إنتهى رأى القسم إلى أن القرار رقم ١١٤ لسنة ١٩٣٣ الصادر من وزير المالية باطل لمخالفته للقانون .

وأنه من اللازم استصدار مرسوم بشروط تطبيق التعريفة الجمركية على ورق الجرائد والمجلات .

(فتوى قسم الرأى مجتمعا رقم ٥٨٢ فى ٤ - ١١ - ١٩٥١ مجموعة مجلس الدولة لفتاوى قسم الرأى السنتين السادسة والسابعة - سبتمبر ١٩٥١ - سبتمبر ١٩٥٣ رقم ٢٠ ص ٦٨ وفتوى قسم الرأى لوزارة المالية رقم ١١٩ - ٢٢ - ١٣٩ فى ٢٩ - ٣ - ٥١ مجموعة فتاوى قسم الرأى . السنتين الرابعة والخامسة رقم ٣٣٣ ص ٧٧٤)

١٧٠ - تقادم - دعوى عمومية.

١ — يسقط الحق فى المطالبة بفرق الرسم المخفض بمضى ثلاث سنوات ميلادية من تاريخ وقوع المخالفة ٢ — يسقط الحق فى اقامة الدعوى العمومية بفرق الرسم المخفض بمضى ثلاث سنوات هلالية .

إن الرسوم الجمركية ليست من الضرائب السنوية أو الدورية ومدة التقادم بالنسبة لها تبدأ من تاريخ الاستحقاق أى من الوقت الذى يترتب فيه حق الخزانة فى ذمة الممول لا من إتمام المراجعات فاذا وقعت مخالفة من الجهات المتمتعة بامتياز الرسوم الجمركية المخفضة فان الحق فى المطالبة بفرق الرسم الذى قد يستحق للمصلحة يسقط بمضى ثلاث سنوات ميلادية من تاريخ وقوع المخالفة لا من تاريخ اكتشافها على أنه لا إرتباط بين حق الخزانة فى تحصيل الرسوم فى حالة وقوع أية مخالفة وبين ارتكاب المخالف لأية جريمة من الجرائم التى يعاقب عليها بموجب القوانين واللوائح الخاصة بها كما يقضى على مرتكبها بالعقوبات الموضحة بها ويبقى حق الخزانة خاضعاً لمدة التقادم المقررة فى القانون .

على أن لجان الجمارك هى من المحاكم المخصوصة ولها إختصاص جنائى وإن العقوبات المالية التى تحكم بها هذه اللجان يجوز تنفيذها بطريق الاكراه البدنى وذلك عملا بالمادة الخامسة من القانون رقم ٩ لسنة ١٩٠٥ لجميع الجرائم التى تختص بنظرها وهى خاضعة فى مدة التقادم لقانون تحقيق الجنايات

ومن ثم فجريمة تهريب الاصناف التى يفرج عنها برسم مخفض يسقط الحق فى اقامة الدعوى العمومية بالنسبة لها بمضى ثلاث سنوات هلالية من تاريخ اساءة استعمال هذه المنحة .

(فتوى قسم الرأى لوزارة المالية رقم ٣٠٢ فى ٢٥ — ١ — ١٩٤٩ مجموعة مجلس المجلس لفتاوى قسم الرأى. السنوات الثلاث الاولى . سبتمبر ١٩٤٦، سبتمبر ١٩٤٩ رقم ٣ ٣ ص ٥٤٧)

١٧١ — تهـــريب — ملفات بريد .

إن وضع أشياء يستحق عليها رسوم جمركية داخل ملفات بريد لا ينطوى وفقا لمعاهدة البريد الدولية على أية مخالفة قانونية ومن ثم لا يعتبر تهريبا بالمعنى القانونى.

بالرجوع إلى اللائحة الجمركية الصادرة فى سنة ١٨٨٤ يتضح أن المادة السابعة منها تنظم كيفية الكشف على البضائع الواردة لتحصيل الرسوم الجمركية . فبالنسبة إلى المرسلات والطرود التى ترد بطريق البريد نص فى الفقرتين السابعة والثامنة على ما يأتى : « أكياس البريد والمراسلات والمطبوعات المحضرة بواسطة مصالح البريد بحراً وبراً تعفى من الكشف بشرط أن تكون مندرجة فى تذاكر السفر القانونية وأما طرود البريد فتكشف جميعها وتراجع محتوياتها وإذا لم يحصل إشتباه بوجود إحتيال يكتفى بمراجعة إجمالية على عدد معلوم من تلك الطرود يعينه مدير الجمرك » .

ومفاد هذين النصين أن الطرود البريدية هى التى تخضع لاجراءات الكشف الجمركى دون المراسلات البريدية المعدة بمعرفة مصالح البريد فى الجهات الواردة منها ولعل الحكمة فى إعفاء هذه المراسلات من الكشف والمراجعة فى جهة الوصول هى أنه إذ لم يكن جائزاً أن توضع فيها أشياء مما تستحق عليها رسوم جمركية وإذ كانت تعد للتصدير بمعرفة مصالح البريد فى الجهات المرسلة منها فتخضع بذلك لنوع من الرقابة والمراجعة مما يكفل عدم اشتمالها على شىء من ذلك فإنه لا يكون هناك محل لعرضها على الرقابة الجمركية فى جهة الوصول .

على أنه فى سنة ١٩٤٧ عقدت معاهدة البريد العالمية وكانت مصر طرفاً فيها وكذلك كانت طرفا فى اتفاقية طرود البريد واتفاقية الخطابات والعلب ذات القيمة المقررة المتفرعتين عن تلك المعاهدة وقد تضمنت هذه الاتفاقيات كل فى سجلها أحكاما جديدة التزمت بها بعد إذ تقرر العمل بموجبها بالمرسوم الصادر فى ٢٩ من أغسطس ١٩٤٩ .

ولما كان الثابت من الأوراق أن الجوهرات التى قررت اللجنة الجمركية مصادرتها فى الحالة المعروضة كانت موضوعه فى ملف بريد فإن أحكام معاهدة البريد العالمية تكون هى الواجبة التطبيق دون غيرها من أحكام الاتفاقيات المشار إليها . وبالرجوع إلى الباب الثالث من هذه المعاهدة الخاص بالمراسلات البرية يتبين أن المادة ٣٥ تنص على أنه يقصد بأنواع المراسلات الرسائل وبطاقات البريد المفردة أو الخالصة الرد وأوراق الأعمال والمطبوعات والملفات الصغيرة . كما أن المادة ٤١ تختص بنقل الملفات الصغيرة والمطبوعات التى تستحق عليها عوائد جمركية .

وتمكيناً لمصلحة الجمارك فى البلد المرسل إليها من تحصيل هذه العوائد خولت المادة ٤٢ هذه المصلحة الحق فى أن تفرض الرقابة الجمركية على هذا النوع من المراسلات وأن تفتحها إدارياً إذا اقتضى الأمر .

ويستخلص مما تقدم أنه يجوز أن توضع فى الملفات الصغيرة المرسلة بطريق البريد أشياء ذات قيمة مما تستحق عليه رسوم جمركية فى جهة الوصول وأنه يجوز لمصلحة الجمارك أن تفرض على مثل هذه الملفات رقابة جمركية بل وأن تقوم بفتحها عند الاقتضاء للتحقق من محتوياتها ولتقدير الضريبة إذا وجد ما تستحق عليه .

وإذا كان فى وضع هذه السلطات بين يدى رجال الجمارك لمراقبة هذا النوع من المراسلات البريدية ما يمكنهم من استيفاء حق الخزانة كاملا وقطع كل سبيل على أية محاولة للتهريب من دفع الضريبة فإنه لا يسوغ القول بخضوع هذه المراسلات لأحكام التهريب إذا وجدت بداخلها أشياء ذات قيمة لأنه بحسب الأحكام المتقدمة الواردة فى معاهدة باريس الدولية يسوغ دائماً أن توضع مثل هذه الأشياء فى الملفات المرسلة بطريق البريد . وما دام هذا جائزاً فلا تفترض فى حق المرسل إليه أية نية للتهريب من دفع الرسوم الجمركية . وهذا بخلاف الحال بالنسبة إلى أنواع المراسلات الأخرى التى يحرم وضع هذه الأشياء فيها إذ تقضى المادة ٤٩ من المعاهدة بأنها إذا ضبطت تعامل وفق أحكام اللوائح الداخلية . ففى مصر تعتبر هذه المخالفة تهريباً بالتطبيق لأحكام اللائحة الجمركية الصادر عام ١٨٤٨ لأن وضع أشياء تستحق عليها رسوم فى مراسلات بريدية من الأنواع المحظورة وضع هذه الأشياء فيها ينطوى فى ذاته على محاولة للتهريب من دفع الرسوم الجمركية .

وبناء على ما تقدم لا يكون إرسال مجوهرات فى ملف بريد منطوياً على جريمة تهريب بخلاف ما انتهت إليه اللجنة الجمركية فى قرارها الصادر بتاريخ ١١ من مارس عام ١٩٥٣ مستندة إلى حكم المادة ٢٨٣ من تعليمات مصلحة الجمارك . فبالرغم من أن هذه التعليمات لا ترقى إلى مرتبة التشريع ولا تغير من أحكامه فإن تطبيقها الصحيح لا يتعارض مع المبادىء التى تقدم بيانها إذ تقضى هذه المادة بأن « جميع البضائع ذات القيمة المستحق عليها رسوم الوارد والتى ترد بغير طريقة قانونية تعتبر مبدأ كبضائع مهربة تكون وعرضة للمصادرة » فاعتبار هذه البضائع مهربة مبنى على القرينة

المستفادة من إرسالها بغير الطريق القانونى إذ تجيز المعاهدة الدولية إرسال الأشياء المستحق عليها رسوم جمركية فى ملفات بريدية .

أما استناد اللجنة فى قرار المصادرة إلى المادة ١١١ من اللائحة التنفيذية للمعاهدة الدولية التى تقضى بأنه يجب أن توضع على وجه "الرسالات المفروض عرضها على الجمارك بطاقة خضراء وبأن لصق هذه البطاقة إجبارى على الملفات الصغيرة فى جميع الحالات فإن القسم يرى أنه ليس من شأن هذا الحكم إعتبار الملفات التى لا توضع عليها هذه البطاقات مهربة لأن الحكم الوارد فى صلب المعاهدة باجازة وضع الأشياء ذات القيمة ى ملفات صغيرة ورد مطلقاً غير مقيد بوجوب لصق البطاقة الخضراء .

ولا يجوز أن تقيد اللائحة التنفيذية حكماً عاما ورد فى هذه المعاهدة أو تنشىء التزاماً لم يحدد فيها بل يقتصر عملها على ترتيب الأحكام التفصيلية اللازمة لتنفيذ ماورد فى المعاهدة وفقاً للمادة الخامسة من هذه المعاهدة . ومن ثم فإنه لا يترتب على مخالفة حكم المادة ١١١ من تلك اللائحة بعدم وضع البطاقات الخضراء على الملف اعتبار ذلك تهريباً إذ لا يعدو الأمر فى إيجاب وضع هذه البطاقات أن يكون تنظيما يراد به تيسير مهمة رجال الرقابة الجمركية فى جهة الوصول بوضع علامة مميزة على الملفات البريدية التى تحتوى على أشياء تستحق عليها رسوم جمركية . فإذا لم توجد هذه العلامة فإنه يكون لهم الحق دائماً فى فتح هذه الملفات للتحقق من محتوياتها وفقاً لاحكام المعاهدة الدولية سالفة الذكر .

لهذا يرى قسم الرأى مجتمعاً أن ارسال أشياء ذات قيمة داخل ملفات صغيرة بطريق البريد لا يعتبر تهريباً فى حكم التشريعات الجمركية على خلاف ما انتهت اليه اللجنة الجمركية فى الحالة المعروضة ـ إلا انه لما كان

قرار هذه اللجنة قد أصبح نهائياً بعدم المعارضة فيه فى الميعاد القانونى .
وكانت الوزارة قد عرضت على السفارة الهندية أن يتم الصلح بين مصلحة الجمارك وبين المحكوم ضده بالتطبيق لحكم المادة ٣٣ من اللائحة الجمركية فلم تقبل ذلك متمسكة بعدم وقوع أية مخالفة قانونية من المرسل أو المرسل اليه مما أثار مشكلة دبلوماسية بين الحكومة المصرية وبين الدولة التى تمثلها هذه السفارة فإنه لا يكون هناك تثريب على الحكومة إذا هى عالجت الموقف من الناحية الدبلوماسية بالطريقة التى تراها موفقة بين قيام هذا القرار النهائى وبين عدم إعمال أثره.

لذلك انتهى رأى القسم إلى ما يأتى :

أولا : بالنسبة إلى الرأى القانونى فى الاحوال المماثلة فإن وضع أشياء تستحق عليها رسوم جمركية داخل ملفات بريد لا ينطوى وفقاً لمعاهدة البريد الدولية على أية مخالفة قانونية ومن ثم لا يعتبر تهريباً بالمعنى القانونى .

ثانياً : أنه لما كانت اللجنة الجمركية لم تأخذ بهذا الرأى فى الحالة المعروضة وأصبح قرارها نهائياً أياكان الرأى الذى بنى عليه هذا القرار فإنه لا جناح على الحكومة إذا هى عالجت الموقف من الناحية الدبلوماسية بالطريقة التى تراها موفقة بين قيام القرار المذكور وعدم إعمال أثره .

(قسم الرأى مجتمعا ـ فتوى رقم ١٠٠ فى ١١ — ٣ — ١٩٥٣ ـ مجموعة مجلس الدولة لفتاوى قسم الرأى ـ السنتين السادسة والسابعة سبتمبر ١٩٥١ — سبتمبر ١٩٥٣ رقم ٢٣ ص ١٠٦)

١٧٢ - دخان - تخزينه .

تخزين طرود الدخان لمدة غير محددة لا يفيد أنها أصبحت فى حكم البضائع المهملة .

إن للأدخنة نظاماً خاصاً يختلف عن باقى البضائع من حيث ارتفاع رسمها وكبر الصفقات التى يشتريها المستوردون والتى قد تشمل محاصيلا بأكملها وزيادة هذه الكميات عن حاجة السوق المحلية مما يستلزم إطالة مدة التخزين عن المدد المبينة فى اللائحة الجمركية ولائحة المستودعات العامة وتسحب هذه الأدخنة تباعا على حسب حاجة السوق المحلية مما لا تعتبر معه هذه الأدخنة فى حكم البضائع المهملة بالمعنى المقصود فى هاتين اللائحتين حيث يقوم أصحابها باداء أجور تخزينها فى المخازن الخاصة بها أو بدفع ضريبة الأرضية أولا بأولا عما يخزن فى مخازن الجمرك العادية وإزاء هذه الإعتبارات فان تخزين الطرود مددا غير محدودة فى المخازن الخصوصية أو فى مخازن الجمرك لا يستدعى تعديل اللائحة الجمركية أو لائحة المستودعات العامة لأن هذا الاجراء سليم من الناحية القانونية لعدم تعارضه مع روح التشريع أومساسه بالإيراد الجمركى .

(فتوى قسم الرأى لوزارة المالية رقم ١١٩ - ١٦ - ١١٠ فى ٢٧ - ٢ - ١٩٤٩ مجموعة مجلس الدولة لفتاوى قسم الرأى. السنوات الثلاث الأولى سبتمبر ٤٦ - سبتمبر ١٩٤٩ رقم ٣٤٧ ص ٥٥٢)

١٧٣ ـ دخان ـ رجعية .

لايجوز تعديل الرسوم الجمركية بأثر رجعي بمرسوم بل يجب صدور قانون فى هذه الحالة .

تشير المادة ٢٧ من الدستور (الملغى) إلى أن النص على الأثر الرجعى لا يكون إلا فى القوانين وبنص خاص فيها وأن القوانين التى تشير إليها هذه المادة هى التشريعات الصادرة من البرلمان وبالطريق الذى رسمه الدستور . ونظر إلى أن المرسوم الصادر بتعديل الرسم القيمى ولو أن له قوة القانون إلا أنه لا يدخل فى عداد القوانين المشار إليها فى الماده ٢٧ من الدستور . ذلك أن الدستور لم ينص إلا على نوعين من القوانين منها ما يصدر من البرلمان طبقاً للدستور والمراسيم بقوانين الصادرة طبقاً للمادة ٤١ من الدستور وعلى ذلك إذا رؤى ضرورة سريان التعديل من تاريخ سابق على صدور المرسوم فيستدعى ذلك إستصدار قانون ينص فيه على الأثر الرجعى المطلوب .

(فتوى قسم الرأى لوزارة المالية رقم ١٤٥٩ فى ٩ - ٥ - ١٩٥٠. مجموعة مجلس الدولة لفتاوى قسم الرأى السنتين الرابعة والخامسة - أكتوبر ٤٩ - سبتمبر ١٩٥١ رقم ٣٣٠ ص ٧٧١) .

١٧٤ — رسوم جمركية إضافية — ماهيتها .

تسرى الضريبة الأضافية بمقتضى حكم القانون دون حاجة لاستصدار قرار وزارى .

إن الضريبة الأضافية المشار إليها فى المادة الثانية من القانون رقم ٢ لسنة ١٩٣٠ بتعديل التعريفة الجركية المعدل بالقانون رقم ٣ لسنة ١٩٣٢ قد فرضت بالقانون المشار إليه علاوة على الرسوم الجركية بالنسبة للبضائع التى أصلها من بلاد لم تبرم مع الحكومة المصرية اتفاقات جمركية وقد جعلت هذه الضريبة معادلة لرسم الوارد وتحصل معه وبالشروط عينها التى تحصل بها هذه الرسوم غير أن القانون المشار إليه قد رخص لوزير المالية بالنسبة لهذه الضريبة فقط وبصفة مؤقته فى أن يمنح بقرار وزارى إعفاءات مؤقته من الضريبة المنوه عنها سواء بوجه عام أو بوجه خاص وذلك إلى أن يصبح قانون التعريفة الجمركية سارى المفعول ولهذا فإن القانون المعتاد عرضه سنويا على البرلمان بخصوص مد الميعاد المحدد لعرض مشروع قانون التعريفة الجمركية ومشروع القانون الخاص برسوم الانتاج على البرلمان لمدة سنة ينسحب أيضاً على المادة ٢ من القانون سالف الذكر ولا حاجة إلى استصدار قرار وزارى فى هذا الشأن .

(فتوى قسم الرأى لوزارة المالية رقم ١١٩ - ٢٢ - ١٢٦ فى ٣٢ - ٣ - ١٩٥٠ مجموعة مجلس الدولة لفتاوى قسم الرأى . السنتين الرابعة والخامسة رقم ٣٣١ صفحة ٧٧٢) .

١٧٥ — عدم سداد — أثره .

لايجوز الامتناع عن تسليم رخص السيارات بعد أداء رسومها ولو كان ذلك بسبب عدم سداد الرسوم الجمركية .

يبين من مراجعة القوانين الخاصة بالجمارك ونظام العمل بها أنها عنيت ببيان كيفية تشكيل اللجان المكلفة بتقدير الرسوم الجمركية وكيفية تحصيل هذه الرسوم ومايترتب على عدم دفعها أو التهرب من دفعها من غرامات وعقوبات ولم يرد بهذه القوانين ما يسمح للجمارك بتكليف مصالح أو جهات أخرى بتحصيل هذه الرسوم نيابة عنها كما فعلت فى الحالة المعروضة من تكليف وزارة الخارجية تاره بتحصيل الرسم الجمركى الذى قدرته على سيارة المدعى وتكليف نادى السيارات تارة أخرى بتحصيل هذا الرسم ثم الالتجاء أخيراً لتحصيله بمعرفة قلم المرور ولم يرد بالقوانين واللوائح والقرارت الخاصة بالسيارات ما يسمح للجهات المكلفة بمنح التراخيص الخاصة بها بالامتناع عن تسليم هذه التراخيص لأصحابها متى قاموا باستيفاء ما تستلزمه هذه القوانين من شروط للحصول عليها وقاموا بدفع الرسوم المستحقة عنها كما لم يرد فيها ما يسمح لهذه الجهات بالامتناع عن تسليم هذه التراخيص تمكينا لمصالح أو جهات حكومية أخرى من الحصول على رسوم أو مبالغ مستحقة لها قبل أصحاب هذه التراخيص .وعلى ضوء ماتقدم يكون قلم المرور قد جانب الصواب بامتناعه عن تسليم المدعى

رخصة سيارته بعد أن قام باستيفاء مايلزم قانوناً لتجديد هذه الرخصة ودفع الرسوم المستحقة عن ذلك ومن ثم يتعين الغاء الأمر الادارى المطعون فيه .

(حكم محكمة القضاء الادارى فى القضية ٢٩٣٤ لسنة ٧ ق جلسة ١٤ - ٦ - ١٩٥٤ س ٨ رقم ٨٠٦ ص ١٠٣٩)

ثالثا : رسوم قضائية

رسوم التسجيل :

فى ١٩ من يوليو ١٩٤٤ صدر القانون رقم ٩٢ برسوم التسجيل والحفظ. وقد عدل أكثر من مرة بالقوانين رقم ٨٠ فى ٢٠ من يوليو ١٩٤٦ ورقم ٩٤ فى ٦ من أغسطس ١٩٤٦ ورقم ٦٣ فى ٣٠ من إبريل ١٩٤٨ ورقم ٧٤ فى ٢٠ من يونيو ١٩٤٩ ورقم ١٣١ فى ١٥ من سبتمبر ١٩٥١ ورقم ١٣٤ فى ١٥ من سبتمبر ١٩٥١ ورقم ٢٠٨ فى ٢٣ من سبتمبر ١٩٥٢ ورقم ٢٣٥ فى ١٤ من مايو ١٩٥٣ .

وفى ٢٣ من أغسطس ١٩٤٤ صدر قرار بتحديد رسم الورقة الشمسية .

وفى ١١ من مارس ١٩٥٤ صدر القانون رقم ١٣٨ بتخفيض الرسوم للرهنيات مع البنك الصناعى . وفى ٥ من أغسطس ١٩٥٤ صدر القانون رقم ٤٣٧ بشأن الرسوم للجمعيات الخيرية والمؤسسات الإجتماعية .

الرسوم فى المواد الجنائية :

فى ١٩ من يوليو ١٩٤٤ صدر القانون رقم ٩٣ بشأن الرسوم فى المواد الجنائية .

الرسوم القضائية ورسوم التوثيق المدنية :

فى ١٩ من يوليو ١٩٤٤ صدر القانون رقم ٩٠ بشأن الرسوم القضائية ورسوم التوثيق وقد عدل عدة تعديلات بالقانون رقم ٩٣ فى .

٦ من أغسطس ١٩٤٦ ثم بالمرسوم بقانون رقم ٧٢ فى ٢٢ من مايو ١٩٥٢ ثم بالقانون رقم ١٩١ فى ٣ من إبريل ١٩٥٤ ثم بالقانون ٤٥٢ فى ٢٦ من أغسطس ١٩٥٤ ثم بالقانون رقم ٤٠١ فى ١٠ من أغسطس ١٩٥٥ .

وفى ١٩ من أغسطس ١٩٤٤ صدر القانون رقم ٩١ بشأن الرسوم الشرعية وعدل بالمرسوم بقانون رقم ٢٠٨ فى ٢٣ من سبتمبر ١٩٥٢ .

وصدرت عدة قرارات بتنفيذ قانون الرسوم المدنية فى ٢٣ من أغسطس ١٩٤٤ و ٢٣ من سبتمبر ١٩٤٤ (المواد ٣٠ و ٣١ و ٧٥) .

وفى ٣ من يونيو ١٩٤٩ صدر القانون رقم ٩٦ بحالات التخفيض أو الاعفاء . وفى ٥ من أغسطس ١٩٥٤ صدر القانون رقم ٤٢٧ بالرسوم للجمعيات الخيرية والمؤسسات الإجتماعية . وفى ٢٦ من أغسطس ١٩٥٤ صدر القانون رقم ٤٦٢ بشأن فرض رسم إضافى لدور المحاكم وعدل بالقانون رقم ٤٩٩ فى ٢٣ من أغسطس ١٩٥٤ .

مجلس الدولة :

وفى ١٤ من أغسطس ١٩٤٦ صدر مرسوم بتعريفة الرسوم والاجراءات أمام المحكمة وعدل بمرسوم ٩ يناير ١٩٥٤ .

١٧٦ - إشكال من الغير فى تنفيذ إزالة أو غلق .

ان الرسم الذى يستحق فى حالة الاشكال المرفوع من غير المحكوم عليه عند تنفيذ الازالة أو الهدم هو الرسم المقرر لتنفيذ الحكم نفسه أى عشرة قروش للمخالفات وثلاثين قرشا للجنح .

تتحصل وقائع الموضوع فى أن الأحكام الصادرة من محاكم الجنح والمخالفات الجزئية بالغلق والإزالة والتى تستأنف أمام محاكم المخالفات والجنح المستأنفة فتفصل فيها بأحكام نهائية ، قد يحدث أن يستشكل فى تنفيذها أشخاص خارجون عن الخصومة غير محكوم ضدهم ولا فى مواجهتهم ، فتحدد هذه المحاكم جلسة للفصل فى هذا الاشكال .

إختلفت أقلام كتاب المحاكم فى تقدير الرسم المستحق على هذا الاشكال ففريق يقدر رسم الاشكال بمبلغ خمسة جنيهات تطبيقاً لنص المادة الأولى من القانون رقم ٩٠ لسنة ١٩٤٤ مستنداً إلى أن هذا الاشكال دعوى مجهولة القيمة ومعروضة على محكمة إبتدائية ، وأن المستشكل لم يكن خصما فى دعوى الجنحة أو المخالفة الأصلية حتى يعمل نص المادة ١٠ من القانون رقم ٩٢ لسنة ١٩٤٤ الخاص بالرسوم فى المواد الجنائية . وقد نحا هذا النحو قلم كتاب محكمة القاهرة الابتدائية الوطنية وغالبية أقلام كتاب المحاكم منذ أكتوبر سنة ١٩٣٤ إلى الآن .

وفريق آخر من أقلام الكتاب يقدر رسم الاشكال المرفوع من غير المحكوم عليه من محاكم الجنح والمخالفات المستأنفة بمبلغ ثلاثة جنيهات . وباعتبار أن المحكمة تنظر الاشكال وهى بهيئة استئنافية وأن الرسم الثابت

على القضـــايا الجزئية هو جنيهان والرسم الثابت على القضايا المستأنفة هو ثلاثة جنيهات .

وقد عرض الموضوع على هيئة الشعبة الأولى بجلستها المنعقدة فى يوم الثلاثاء الموافق ١٨ من نوفمبر سنة ١٩٥١ ورأت أنه لما كانت المادة ١٠ من القانون رقم ٩٣ لسنة ١٩٤٤ الخاص بالرسوم فى المواد الجنائية تنص على أنه « يفرض رسم مماثل لرسم التنفيذ الأصلى على كل نزاع فى التنفيذ » ويستفاد من هذا النص أن الرسم المقرر لكل نزاع فى التنفيذ فى الاحكام الجنائية هو ذات الرسم المقرر لتنفيذ تلك الاحكام بصفة أصلية كما يلاحظ أن هذا النص عام لم يفرق بين النزاع المرفوع من المحكوم عليه وبين النزاع المرفوع من الغير بل أن الشارع حرص على تعميم حكمه بالنسبة لكل نزاع فى التنفيذ، وعلى ذلك فليس ثمة ما يمنع من تطبيق هـــذا النص على رسوم الاشكالات التى يرفعها الغير .

وحيث أن الاحكام الصادرة بالغلق والإزالة هى أحكام جنائية غير مالية . ومن ثم لا يطبق عليها بحسب النصوص سالفة الذكر قانون المرافعات المدنية .

لذلك إنتهى رأى الشعبة إلى أنه يلزم تطبيق المادة ١٠ من القانون رقم ٩٣ لسنة ١٩٤٤ الخاص بالرسوم على المواد الجنائية بالنسبة لإشكالات التنفيذ التى تدفع من غير المحكوم عليهم فى تنفيذ الاحكام الصادرة بالغلق والإزالة وبالتالى يكون الرسم المستحق على الإشكالات المرفوعة سواء من المحكوم عليه أو من الغير هو نفس الرسم المستحق لتنفيذ الاحكام الجنائية بصفة أصلية أى عشرة قروش فى المخالفات وثلاثون قرشاً فى الجنح .

(فتوى شعبة الشئون الداخلية والسياسية — رقم ١٧٤ فى ٢٣ — ١١ — ١٩٥٢ ، مجموعة مجلس الدولة لفتاوى قسم الرأى . السنتين السادسة والسابعة ، سبتمبر ٥١ - سبتمبر ١٩٥٣ رقم ١٣٠ ص ٣٨١)

١٧٧ اعلان مع الاعذار .

ألغى قانون المرافعات الجديد اجراءات حكم ثبوت الغيبة ومن ثم فلايجوز إعفاء الاعلان مع الاعذار الجديد من الرسوم أسوة بأحكام ثبوت الغيبة بل يحصل عنه الرسم المقرر لذلك .

بما أن المادة ٤٢ فقرة ٢ من قانون الرسوم رقم ٩٠ لسنة ١٩٤٤ وقد أعفت إعلان حكم ثبوت الغيبة من الرسوم لا يمكن أن تسرى على حالة الاعلان مع الاعذار لأن قوانين المرافعات وهى قواعد خاصة بالإجراءات التى تتبع فى المسائل المدنية والتجارية لايؤخذ فيها بالقياس بل الواجب دائماً إتباع مانص عليه القانون . فمن ثم فالواجب تحصيل رسم عليه طبقاً للفقرة الأولى من المادة سالفة الذكر .

وبما أن السبب الذى من أجله أشار المشرع بالقانون رقم ٩٠ لسنة ١٩٤٤ لاحكام ثبوت الغيبة إنما يرجع الى أن قانون المرافعات الملغى كان لا يزال معمولا به وقت صدور القانون رقم ٩٠ لسنة ١٩٤٤ أما وقد الغى قانون المرافعات الجديد الصادر سنة ١٩٤٩ أحكام ثبوت الغيبة وإستبدل بها نظاماً آخر فيجب إعتبار ماجاء بالفقرة ٢ من المادة ٤٢ من قانون الرسوم ٩٠ لسنة ١٩٤٤ بشأن أحكام ثبوت الغيبة كأن لم تكن .

لذلك ترى الادارة أن إعلان الخصم مع إعذاره المنصوص عليه فى المادتين ٩٥و٩٦ من قانون المرافعات رقم ٧٧ لسنة ١٩٤٩ لا يعفى من

الرسوم تشبيهاً له بأحكام ثبوت الغيبة بل يفرض عليه رسم مقرر طبقاً للفقرة الأولى من المادة ٤٢ من القانون رقم ٩٠ لسنة ١٩٤٤.

(فتوى قسم الرأى لوزارة العدل رقم ٣٥ فى ٦ — ٢ — ١٩٥٠ مجموعة مجلس الدولة لفتاوى قسم الرأى . السنتين الرابعة والخامسة . رقم ٢٢٨ ص ٥٢٦).

١٧٨ - إعفاء من الرسوم — إصابات العمل .

يجب تقديم طلبات الاعفاء من الرسوم الى لجنة المساعدة القضائية حتى فى حالة المنازعات الخاصة فى تعويض اصابات العمل .

المطلوب معرفة ما إذا كان الأعفاء من الرسوم القضائيـة المنصوص عليه فى المادة ١٧ من قانون إصابات العمل رقم ٨٩ لسنة ١٩٥٠ يستلزم تقديم طلب إلى لجنة المساعدة القضائية قياسا على نص المادة ٢٥ من القانون رقم ٨٥ لسنة ١٩٤٢ بشأن نقابات العمال التى تقضى بتقديم طلب الى لجنة المساعـدة القضائية لترى اللجنة ما إذا كان خاضعا لقانون إصابات العمل فتعفى صاحبه من الرسوم أو تقدم طلبات التعويض طبقاً لقانون إصابات العمل إلى الجلسة مباشرة دون تقديمها إلى لجنة المساعدة القضائية .

والقاعدة العامة أن يقدم طلب الاعفاء من الرسوم القضائية إلى اللجنة المنصوص عليها فى المادة ٢٤ من القانون رقم ٩٠ لسنة ١٩٤٤ الخاص بالرسوم القضائية التى تفصل فى طلب الاعفاء بعد استيفاء الاجراءات والشروط الواردة فى القانون المذكور .

وما جاء بالمادة ١٧ من القانون رقم ٨٩ لسنة ١٩٥٠ الخاص باصابات العمال هو إستثناء من القاعدة المذكورة من حيث إعفاء العامل من ضرورة إستيفاء الشروط التى يتطلبها القانون رقم ٩٠ لسنة ١٩٤٤ للأعفاء من الرسوم كإثبات الفقر أو احتمال كسب الدعوى .

وحيث أن المادة ١٧ المذكورة لم تنص صراحة على إعفاء العامل من تقديم الطلب إلى اللجنة المشار اليها فى القانون رقم ٩٠ لسنة ١٩٤٤ .

لذلك يجب استمرار اتباع المادة ٢٤ من القانون رقم ٩٠ لسنة ١٩٤٤ من حيث وجوب تقديم الطلب إلى لجنة المساعدة القضائية قياسا على نص المادة ٢٥ من القانون رقم ٨٤ لسنة ١٩٤٢ بشأن نقابات العمال حتى تتثبت من أن قانون اصابات العمال ينطبق عليه .

(فتوى قسم الرأى لوزارة العدل رقم ١٢٦ فى ١٢ - ٤ - ١٩٥١ مجموعة مجلس الدولة لفتاوى قسم الرأى . السنتين الرابعة والخامسة رقم ٢٤٨ ص٥٦٥).

١٧٩ - تجهيل القيمة .

ان وصف المعلومية أو المجهولية الذى يستلزم استحقاق الرسم النسبى أو الثابت إنما يلحق بالدعوى لا بالحكم فيها .

يبين من مراجعــــة نصوص القانون رقم ٩٠ لسنة ١٩٤٤ الخاص بالرسوم القضائية ورسوم التوثيق فى المسائل المدنية أن وصف المعلومية أو المجهولية الذى يستلزم استحقاق الرسم النسبى أو الرسم الثابت إنما يلحق بالدعوى لا بالحكم فيها أى هو وصف قاصر على مايطلبه الخصوم .

ولما كان المدعى قد طلب من محكمة بنها الابتدائية الحكم بقبول الطعن شكلا فى قرار لجنة طعن ضرائب القاهرة ، وفى الموضوع بالغاء قرار لجنة الطعن سالف الذكر وتخفيض أرباحه إلى الحد المعقول.

ولما كان هذا الطلب معلوم القيمة ويؤيد ذلك إعتبار القانون له كذلك حيث تنص الفقرة المضافة بالقانون رقم ٩٣ لسنة ١٩٤٦ إلى المادة ٧٥ من قانون الرسوم (٩٠ لسنة ١٩٤٤)على أن« تقدر رسوم الدعاوى التى ترفع من الممول أو عليه فى شأن تقدير الأرباح التى تستحق عنها الضرائب باعتبار قيمة الارباح المتنازع عليها .

لذلك إنتهى رأى الشعبة إلى أن الرسم المستحق عن الاستئناف رقم ٣١٦ لسنة ٦٩ ق هو رسم نسبى واحد يخفض إلى النصف .

(فتوى شعبة الشئون الداخلية والسياسية رقم ٤١٣ فى ١٧ — ٩ — ١٩٥٣ مجموعة مجلس الدولة لفتاوى قسم الرأى . السنتين السادسة والسابعة سبتمبر ١٩٥١ — سبتمبر ١٩٥٣ رقم ١٣١ ص ٣٨٣) .

١٨٠ ـ تظلم من تقدير أتعاب المحاماة .

التظلم الذى يرفع الى المحكمة للنظر فى مقدار المبلغ المقدر من النقابة كأتعاب عام هو دعوى جديدة تستحق عليها الرسوم المقررة للدعوى العادية .

إن المادة ٤٣ من قانون المحاماة الشرعية رقم ١٠١ لسنة ١٩٤٤ جعلت للمحامى الموكل حق التظلم فى أمر تقدير أتعاب المحاماة الصادر للمحامى على هذا الموكل من نقابة المحامين والمادة ٤٤ من هذا القانون أجازت الطعن فى الأحكام الصادرة فى التظلم بأوجه الطعن العادية وغير العادية ماعدا المعارضة وأن تتبع فى ذلك القواعد العامة المنصوص عليها فى لائحة ترتيب المحاكم الشرعية . كما ترى إدارة التفتيش أن المعارضة المنصوص عليها فى الفقرة الثانية من المادة السابعة من قانون الرسوم رقم ٩٠ لسنة ١٩٤٤ والتى تخفض رسومها إلى النصف هى المعارضة فى الأحكام الصادرة فى الغيبة والأوامر التى تصدر من المحكمة ولا تسرى أحكام هذه المادة على التظلم فى أمر التقدير الصادر باتعاب المحامى لأن هناك خلافا بين المعارضة والتظلم وعلى ذلك فانه إذا ما عرض على المحكمة تظلم لأول مرة فانه يعتبر قضية ابتدائية رفعت أمامها للنظر فى مقدار المبلغ المقدر من النقابة كأى دعوى ابتدائية ويكون رسمها كرسم الدعاوى العادية ٦٪ عن الـ ٢٠٠ جنيها الأولى والثانية و٣٪ عن الـ ٢٠٠ جنيها الثالثة والرابعة و٢٪ فيما زاد عن ذلك .

(فتوى قسم الرأى لوزارة العدل رقم ٤٠٤ بتاريخ ٦ — ٦ — ١٩٤٨ مجموعة مجلس الدولة لفتاوى قسم الرأى . السنوات الثلاث الأولى سبتمبر ١٩٤٦ — سبتمبر ١٩٤٩ رقم ١٧٩ ص ٤٣٠) .

١٨١ ـ تنفيذ عقارى ـ تقرير بالزيادة

التقرير بالزيادة لا يعتبر إستمراراً لاجراءات التنفيذ لذلك يجب تقدير رسوم التقرير بالزيادة طبقا لأحكام القانون السارية أحكامه وقت حصول التقرير .

إن المادة ٧٨ من القانون رقم ٩٠ لسنة ١٩٤٤ الخاص بالرسوم القضائية ورسوم التوثيق فى المواد المدنية نصت على أن يعمل به بعد ثلاثة أشهر من تاريخ نشره بالجريدة الرسمية . ولما كان قد نشر هذا القانون فى الوقائع المصرية بالعدد ٨٨ بتاريخ ٢٤ يونيه ١٩٤٤ فقد سرى العمل بموجبه اعتباراً من ٢٤ أكتوبر ١٩٤٤ غير أن المادة سالفة الذكر استثنت بعض حالات أوجبت فيها العمل بالقوانين واللوائح السابقة مثال ذلك ماورد بها بالفقرة الثامنة بخصوص أعمال التنفيذ التى بدء فيها وطلب إعادة التنفيذ فقد نصت على وجوب تحصيل الرسم فى هاتين الحالتين طبقا لاحكام القانون الجديد رقم ٩٠ لسنة ١٩٤٤ ومعنى هذا بعبارة أخرى أنه يجب تطبيق القواعد الواردة بلائحة الرسوم الملغاة على أعمال التنفيذ التى بدء فيها قبل ٢٤ أكتوبر ١٩٤٤ أما إذا كانت أعمال التنفيذ قد أوقفت مثلا وطلب إعادة السير فيها بعد ٢٤ أكتوبر ١٩٤٤ فيجب تحصيل الرسوم عليها طبقا لأحكام القانون رقم ٩٠ لسنة ١٩٤٤ .

ولما كانت هذه المادة لم تتعرض للتقرير بالزيادة وهو إجراء لا يمكن وصفه بأنه طلب إعادة تنفيذ بدليل أن واضع هذا القانون فرق بينهما بالمادة ٤٣ منه فأشار إلى كل منهما على حدة . ونظراً لعدم إمكان اعتبار التقرير

بالزيادة إستمراراً لأعمال التنفيذ التى كان بدءفيها قبل سريان قانون الرسوم الجديد وذلك بصدور حكم فى الدعوى برسو المزاد فيها قبـــل التقرير بالزيادة وهو حكم يعتبر من الوجهة القانونية منهيا لمرحلة التنفيذ التى بدءفيها قبل ٢٤ أكتوبر ١٩٤٤ لذلك يجب تقدير رسوم التقرير بالزيادة طبقاً لأحكام القانون السارية أحكامه وقت حصول التقرير بالزيادة وهو فى حالتنا القانون رقم ٩٠ لسنة ١٩٤٤ مادة ٤٣ فقرة ثانية .

وتطبيقا لما سبق ذكره من عدم إعتبار التقرير بالزيادة الحاصل بعد ٢٤ أكتوبر ١٩٤٤ كطلب إعادة التنفيذ تعـــذر إعفاء الاعلانات المرسلة لأرباب الديون المسجلة بعد التقرير بالزيادة من الرسوم المستحقة عليه طبقا للائحة الرسوم الملغاة باخضاعها لنص المادة ٤٧ من القانون رقم ٩٠ لسنة ٤٤ التى نصت على أن رسم التنفيذ يشمل إجراءات التنفيذ والاعلانات الخاصة به . . الخ .

يخلص مما سبق ذكره أن التقرير بالزيادة فى الحالة التى نحن بصددها الحاصل بتاريخ ١٦ نوفبر ١٩٤٤ لا يعتبر إعادة تنفيذ ويجب إحتساب رسوم عليه طبقا لنص المادة ٤٣ من القانون رقم ٩٠ لسنة ١٩٤٤ وان الاعلانات الحاصلة فيه بعد التقرير يجب احتساب رسم عليها طبقا لأحكام لائحة الرسوم الملغاة لأن إجراءات نزع الملكية بدأت قبل ٢٤ أكتوبر ١٩٤٤ .

(فتوى قسم الرأى لوزارة العدل رقم ٣٨ فى ٦ — ٢ — ١٩٥٠ مجموعة مجلس الدولة لفتاوى قسم الرأى . السنتين الرابعة والخامسة رقم ٢٢٩ ص ٥٢٨)

١٨٢ - حجز ماللمدين لدى الغير - رسوم شهادة تقرير.

يحصل من الحاجز الذى يوقع حجزا تحت يد مصلحة حكومية رسم التقرير طبقا لما نص عليه بالمادة ٥٤٨ فقرة مرافعات.

إن المادة ٥٦٢ من قانون المرافعات أوجبت على المصالح الحكومية المحجوز تحت يدها أن تعطى الحاجز بناء عـــلى طلبة شهادة وأن هذه الشهادة تقوم مقام التقرير .

وبما أن محضر التقرير بما فى الذمة يحصل عنه رسم يكلف الحاجز بايداعه خزينة المحكمة التابع لها موطن المحجوز لديه ولا يقوم المحضر بإعلان ورقة الحجز إلا إذا أودع الحاجز رسم محضر التقرير (المادة ٥٤٨ فقرة ثانيه) .

وبما أن الشهادة التى تعطيها المصالح الحكومية المحجوز تحت يدها تقوم مقام التقرير بما فى الذمة ومن ثم فيجب أن يحصل عنها نفس الرسم الواجب تحصيله على محضر التقرير .

لذلك ترى الادارة وجوب تحصيل رسم من الحاجز عن الحجز الذى يوقعه تحت أيدى المصالح الحكومية ويطلب فيها تقرير مافى الذمة أو إعطائه شهادة تقوم مقام ذلك مع ملاحظة أن أحكام هذه المادة لاتسرى عـــلى المجالس البلدية أو مجالس المديريات لأن المادة المذكورة قاصر نصها على المصالح الحكومية .

(فتوى قسم الرأى لوزارة العدل رقم ٤٥ فى ١٢ — ٣ — ١٩٥٠ مجموعة مجلس الدولة لفتاوى قسم الرأى . السنتين الرابعة والخامسة رقم٢٠٩ ص ٤٧٥)

١٨٣ - حكم - بطلان - الرسم المستحق .

الحكم الصادر بقبول الدفع ببطلان صحيفة الدعوى هو حكم صادر فى مسألة شكلية فرعية ولم يتعرض لموضوع الدعوى ويستحق عليه رسم نسبى واحد يخفض الى النصف .

الحكم الصادر بقبول الدفع ببطلان صحيفة الدعوى هو حكم صادر فى مسألة شكلية فرعية ولا يتغير الحال إذا قضت المحكمة من تلقاء نفسها (من غير أن يدفع الخصم صاحب المصلحة بالبطلان) ببطلان الصحيفة بناء على نص آمر متعلق بالنظام العام كما حدث فى الحالة التى نحن بصددها بالنسبة للحكم المستأنف رقم ٥١لسنة ١٩٥١ كلى بنها فإن مثل هذا الحكم هو بدوره حكم صادر فى مسألة شكلية فرعية إذ أن حكم المحكمة من تلقاء نفسها بالبطلان لا يغير من طبيعة المسألة الفرعية المحكوم فيها ومن تعلقها بإجراء شكلى محض لا علاقة له أصلا بموضوع الدعوى .

ولا صحة لما يذهب اليه التفتيش فى مذكرته من أن هذا الحكم صادر فى الموضوع ويترتب عليه إنهاء الخصومة أمام المحكمة الابتدائية إذ لا شك أنه فى استطاعة المدعى أن يجدد النزاع أمام ذات المحكمة الابتدائية بعد تصحيحه شكل العريضة واستكمال النقص الذى شابها والذى حكمت المحكمة من أجله ببطلانها . وعلى ذلك فلا يكون لهذا الحكم أية حجية قبل الطاعن لا سيما وأنه حكم باطل إذ أنه أستند فى ذلك البطلان إلى أن الطعن المقدم من الممول

أمام المحكمة الابتدائية هو « استئناف » يجب أن تشتمل عريضته على توقيع محام مقرر أمام محكمة الاستئناف . هذا فى حين أن لجنة طعن الضرائب ليست محكمة أو درجة من درجات التقاضى وما هى إلا لجنة إدارية وإن كان لها إختصاص قضائى ، ومن ثم فلا يعد استئنافا الطعن فى قرارها أمام المحكمة الابتدائية ، والقول بخلاف ذلك يؤدى إما الى عدم جواز استئناف الحكم الابتدائى أمام محكمة الاستئناف . وإما إلى التسليم بوجود ثلاث درجات للتقاضى مما يخالف قاعدة من قواعد النظام العام فى القانون المصرى وهى التى تقرر أن التقاضى على درجتين ابتدائية واستئنافية، كما قررت ذلك المحكمة الاستئنافية فى حـــكمها رقم ٢١٨ لسنة ٦٩ ق كما أنه لا يغير من وصف الحكم المستأنف بأنه حكم صادر فى مسألة شكلية فرعية ما يقول به التفتيش من أنه حكم قطعى طالما أنه من المسلم به أن من الاحكام الصادرة فى المسائل الفرعية ماهو قطعى كالحكم فى الدفع بعدم الاختصاص أوالحكم فى طلب دخول خصم ثالث . ويعرف الفقهاء الحكم القطعى بأنه الحكم الذى يفصل فى جملة النزاع أو فى جزء منه أو فى مسألة متفرعة عنه فصلا حاسما لا رجوع فيه من المحكمة التى أصدرته .

ومن حيث أنه يستخلص مما تقدم أن الحكم الابتدائى المستأنف رقم ١٥ لسنة ١٩٥١ كلى بنها هو حكم صادر فى مسألة فرعيــة ولم يتعرض لموضوع الدعوى . ومن ثم يسرى عليه نص المادة ٣/٣ من قانون الرسوم رقم ٩٠ لسنة ١٩٤٤ السابق الاشارة اليها ، وبالتالى فيستحق على استئناف هذا الحكم رسم نسبي واحد مخفض إلى النصف لا سيما وأن محكمة الاستئناف لم تتعرض أيضا فى حكمها رقم ٣١٦ لسنة ٦٩ ق إلى موضوع الدعوى

المتعلق بارباح السنوات المتنازع عليها بل أنها قضت باحالة القضية إلى محكمة أول درجة للفصل فى الموضوع .

(فتوى شعبة الشئون الداخلية والسياسية رقم ٢٨٢ فى ٢٩ يونيه ١٩٥٢ - مجموعة مجلس الدولة لفتاوى قسم الرأى . السنتين السادسة والسابعة رقم ١٢٣ ص٣٧٠) .

١٨٤ — حكم أجنبي - تحكيم - رسوم وضع الصيغة التنفيذية.

يحصل الرسم النسبي الكامل فى دعوى وضع الصيغة التنفيذية على حكم المحكمين الصادر فى بلد أجنبي .

إن المادة ٦ من قانون الرسوم القضائية رقم ٩٠ لسنة ١٩٤٤ نصت فى الفقرة الأولى من القسم الثانى منها على أن تخفض الرسوم الى الربع فى الاوامر التى تصدر بتنفيذ حكم المحكمين .وظاهر من هذا النص أن تخفيض الرسوم الى الربع قاصر على الاوامر التى تصدر بتنفيذ أحكام المحكمين الصادرة فى مصر ولا يشمل أحكام المحكمين التى تصدر بتنفيذ أحكام المحكمين الصادرة فى بلد أجنبي ذلك أنه بمقتضى المادة ٨٤٤ من قانون المرافعات لايصير حكم المحكمين واجب التنفيذ إلا بأمر يصدره قاضى الأمور الوقتية . . الخ . هذا فيما يتعلق بتنفيذ أحكام المحكمين التى تصدر فى مصر والتى نص عليها فى الباب الرابع من الكتاب الثالث من قانون المرافعات ، أما بالنسبة لتنفيذ الاحكام والاوامر والسندات الاجنبية — والتى أفرد لها المشرع الفصل السادس من الباب الاول من الكتاب الثانى من قانون المرافعات - فقد نصت المادة ٤٩٤ مرافعات على أن أحكام المحكمين الصادرة فى بلد أجنبي يجوز الأمر بتنفيذها إذا كانت نهائية وقابلة للتنفيذ فى البلد الذى صدرت فيه وذلك مع مراعاة القواعد المبينة فى المواد السابقة. ونصت المادة ٤٩٢ مرافعات على أنه يطلب الأمر بالتنفيذ بتكليف الخصم

بالحضور بالاوضاع المعتادة أمام المحكمة الابتدائية التى يراد التنفيذ فى دائرتها . ونصت المادة ٤٩٥ مرافعات على أنه تحكم المحكمة فى طلب الأمر بالتنفيذ على وجه السرعة . وإذاً فالأمر بتنفيذ حكم محكمين صادر فى بلد أجنبي لابد أن يصدر به حكم المحكمة الابتدائية فى دعوى ترفع بالطريق العادى . ولما لم تذكر المادة ٦ من قانون الرسوم إلا الأوامر التى تصدر بتنفيذ حكم المحكمين فمن ثم لا يمتد حكمها — وهو تخفيض الرسوم إلى الربع — الى الاحكام التى تصدر بتنفيذ أحكام المحكمين الاجنبية .

ومن حيث أن تخفيض الرسوم الى الربع — فضلا عما تقدم — استثناء من القاعدة العامة والاستثناء لايجوز التوسع فى تفسيره أوالقياس عليه .

ومن حيث أن المادة ٥٧ من قانون الرسوم رقم ٩٠ لسنة ١٩٤٤ تنص على أن يفرض رسم قدره ٢٠ قرشا على الاحكام والاشهادات التى يطلب وضع الصيغة التنفيذية عليها من جهة غير التى أصدرتها . وظاهر من هذا النص أنه لا يشمل أحكام المحكمين وإنما هو قاصر فقط على الأحكام والاشهادات التى يرمى اليها من الاحكام والاشهادات التى تصدر من جهة مصرية إذ لو سلمنا جدلا بأنها تشمل أيضا أحكام المحكمين الأجنبية لكانت النتيجة ان الاحكام التى تصدر بتنفيذ أحكام المحكمين الأجنبية يستحق عليها فقط رسم قدره ٢٠ قرشا فى حين أنه يستحق على الاوامر التى تصدر بتنفيذ أحكام المحكمين الصادرة فى مصر ربع الرسم وهذا القول لا يتمشى بطبيعة الحال مع المنطق والواقع إذ أنه كما تقدم لاتصدر أحكام وضع الصيغة التنفيذية على أحكام المحكمين الاجنبية إلابعد رفع دعوى بالطريق المعتاد أمام المحكمة الابتدائية بينما يكفى فى أوامر تنفيذ أحكام المحكمين الصادرة

بمصر أن يطلب تنفيذها فى أمر على عريضة يصدره قاضى الامور الوقتية، ولما كانت الرسوم تقدر بحسب الخدمات التى تؤدى وكانت الخدمة فى الحالة الأولى - حالة رفع الدعوى العادية - أكثر منها فى الحالة الثانية لذا كان من المنطق أن يكون الرسم فى الحالة الأولى أعلى منه فى الحالة الثانية . وبناء على ذلك لا مجال لتطبيق حكم المادة ٥٧ من قانون الرسوم على الدعاوى المرفوعة بطلب الحكم بتنفيذ أحكام المحكمين الأجنبية خصوصا وانه لم يرد فى قانون الرسوم القضائية رقم ٩٠ لسنة ١٩٤٤ نص ما بوضع الرسوم المستحقة على الدعاوى التى ترفع بطلب الحكم بتنفيذ أحكام المحكمين الأجنبية فى مصر ، وأن هذه الدعاوى كما تقدم ترفع بالأوضاع العادية التى ترفع بها سائر الدعاوى .

(مجموعة مجلس الدولة لفتاوى قسم الرأى . السنتين الرابعة والخامسة رقم ٢١٣ ص ٤٨٢)

١٨٥ ـ دعوى ـ احالتها الى محكمة أخرى عدم إستحقاق الرسوم .

لاتستحق رسو . جديدة على الدعوى التى يحال النظر فيها الى محكمة أخرى .

حكمت محكمة كفر الشيخ الجزئية بعدم اختصاصها بنظر دعوى منظورة أمامها وألزمت المدعين بالمصاريف وأحالتها بحالتهـا الى محكمة طنطا الكلية ونظرت محكمة طنطا الدعوى .

والمطلوب ابداء الرأى فيما اذا كانت الدعوى باحالتها الى محكمة طنطا تستحق عليها رسوم جديدة وعما إذا كانت الرسوم تسوى على أساس مجموع الطلبات أم يستحق رسم مستقل عن كل طلب .

وترى الأدارة أنه لاتستحق رسوم جـــديدة على الدعوى المحالة إلى المحكمة المختصة تطبيقا للمادة ٣٥ من قانون المرافعات لان احالة الدعوى على هذا الوجه ليس برفع الدعوى من جديد بل هى إحالة لنظر الدعوى أمام محكمة أخرى مختصة بأمر يصدر من المحكمة المرفوعة أمامها الدعوى ولا تأثير للحكم بالمصاريف على المدعى للقول بوجوب استحقاق رسوم جديدة إذ أن القواعد المقررة فى القانون رقم ٩٠ لسنة ١٩٤٤ هى أن المدعى ملزم دائما بمصاريف الدعوى الى أن يفصل فى الموضوع ويتحدد الملزم بهذه المصاريف .

أما فيما يتعلق بتسوية رسوم هذه القضية فترى الادارة نظرا لما يتبين من أن المدعين لم يقصروا طلباتهم بعريضة افتتاح دعواهم على طلب الحكم بصحة ونفاذ عقد البيع الصادر لهم بتاريخ ١٩٤٧/٧/١٥ من مورثهم بل اشتملت على بيان مقدار نصيب كل منهم مستقلا عن الآخر فيمكن القول أنه وأن إتحد سبب الدعوى فى الظاهر وهو طلب الحكم بصحة ونفاذ عقد بيع إلا أنها - وقد حدد كل من المدعين نصيبه فيها - قد اشتملت على طلبات متعددة يستند كل منها إلى سبب قانونى قائم بذاته هو طلب الحكم بصحة ونفاذ عقد البيع سالف الذكر فيما يتعلق بنصيبه مما يستحق معه رسم نسبى مستقل عن كل طلب فيها .

(فتوى قسم الرأى لوزارة العدل رقم ١٦٩ فى ١٠ مايو ١٩٥٠ . مجموعة مجلس الدولة لفتاوى قسم الرأى . السنتين الرابعة والخامسة . اكتوبر ٤٩ - سبتمبر ١٩٥١ رقم ٢٣٢ ص ٥٢٥ .)

١٨٦ – دعوى إعسار .

يستحق على دعوى اشهار الاعسار الرسم الثابت لا الرسم المقرر على دعوى اشهار الافلاس .

أوضحت محكمة مصر الكلية أنها حصلت رسما على دعوى إشهار الاعسار أسوة بدعاوى أشهار الأفلاس لأنها متشابهة وتستلزم اجراءات عديدة مبينة فى المواد من ٢٤٦ إلى ٢٦٤ مدنى وأنه لم يرد عن الرسوم المستحقة عليها نص فى قانون الرسوم رقم ٩٠ لسنة ١٩٤٤ لأنه صدر قبل القانون المدنى الذى ورد به إشهار الأعسار .

ويرى التفتيش الادارى والكتابى بوزارة العدل عدم جواز تحصيل رسم اشهار الافلاس عليها وأن المستحق عليها هو رسم الدعاوى المجهولة القيمة التى ترفع أمام المحاكم الكلية .

ومطلوب الأفادة بالرأى .

والادارة توافق على ما يشير به التفتيش الادارى من أن الرسم المستحق على دعاوى اشهار الأعسار هو الرسم المستحق على الدعاوى مجهولة القيمة التى ترفع أمام المحاكم الكلية لأنه لا يجوز اقتضاء رسم دون نص حتى وإن كانت الاجراءات مشابهة لاجراءات إشهار الافلاس التى ورد بشأنها نص خاص فى قانون الرسوم رقم ٩٠

لسنة ١٩٤٤ مادة ١ فقرة ٢ دون دعاوى إشهار الأعسار التى استحدثها القانون المدنى الجديد الصادر بعده ـ ولذلك تشير الإدارة برد ما يكون قد حصله قلم الكتاب من رسوم عن هذه الدعوى زائداً عن الرسم المستحق عليها بإعتبارها دعوى مجهولة القيمة .

(فتوى قسم الرأى لوزارةالعدل رقم ٢٢٧ فى ١٠ — ٧ — ١٩٥٠ مجموعة مجلس الدولة لفتاوى قسم الرأى . السنتين الرابعة والخامسة . اكتوبر ٩٤٩ — سبتمبر ١٩٥١ — رقم ٢٣٣ ص ٥٢٧)

١٨٧ - دعوى إغفال الحكم ببعض الطلبات .

الدعوى الخاصة باغفال الحكم ببعض الطلبات يحصل عنها رسم الدعوى المجهولة القيمة وتعتبر كدعوى تفسير .

إن قانون المرافعات القديم يعتبر إغفال الفصل فى أحد الطلبات من أسباب التماس إعادة النظر تأسيساً على أن هذا الاغفال فى ذاته خطأ من المحكمة يتظلم منه بالطعن فى حكمها فى ميعاد الالتماس ولكن إذا مضى هذا الميعاد فقد سد باب هذا الطعن دون أن يصبح لحكم المحكمة حجية بالنسبة للطلب الذى فاتها الفصل فيه لأن حجية الأحكام مقصورة على مافصلت فيه من الطلبات ولا تمتد إلى ما لم يكن قد تعرضت له بالفصل لا صراحة ولا ضمناً . ولهذا كان علاج هذا الاغفال عن طريق الالتماس فى الحكم غير منتج فرأى المشرع فى قانون المرافعات الجديد أن يحذف من أسباب الالتماس حالة إغفال الحكم فى بعض الطلبات المقدمة وآثر أخذاً بمذهب مشروع قانون المرافعات الفرنسى والقوانين الألمانية أن يكون علاج الاغفال هو الرجوع لنفس المحكمة لتستدرك مافاتها الفصل فيه ولا يتقيد الطالب بأى ميعاد من المواعيد المحددة فى القانون للطعن فى الحكم فنص فى المادة ٣٦٨ من الفصل الثالث الخاص بتصحيح الأحكام وتفسيرها بأنه يجوز لصاحب الشأن أن يكلف خصمه بالحضور أمام المحكمة لنظر الطلب والحكم فيه .

وبما أن الدعوى التى ترفع تطبيقاً لنص المادة سالفة الذكر ليست دعوى جديدة لأن الطلبات سبق ابدائها أمام المحكمة التى أصدرت الحكم

فى بعض هذه الطلبات الموضوعية كما أنها خرجت عن كونها دعوى التماس إعادة نظر وإنما رأى المشرع أن ينص على هذه الحالة فى باب تصحيح الأحكام وتفسيرها لتقارب وتشابه الاجراءات التى تتبع فى رفع هذه الدعوى ودعوى تفسير الحكم ولعدم تقييدها بأى ميعاد من المواعيد المحدده فى القانون للطعن فى الحكم .

لذلك ترى الإدارة أن الرسوم المستحقة على الدعوى التى ترفع بالتطبيق لنص المادة ٣٦٨ من قانون المرافعات هى نفس الرسوم التى تحصل على دعاوى تصحيح وتفسير الأحكام أى أن الدعوى تعتبر مجهولة القيمة طبقاً لنص المادة ٢٦ فقرة ١٨ من القانون رقم ٩٠ لسنة ١٩٤٤ ويكون رسمها ثابتاً كما أن هذه الدعاوى تقيد فى جدول طلبات تفسير وتصحيح الاحكام .

(فتوى قسم الرأى لوزارة العدل رقم ٣٠٢ فى ١٠ - ٠ . - ١٩٥ مجموعة مجلس الدولة لفتاوى قسم الرى - ألسنتين الرابعة والخامسة رقم ٢٢٦ ص٥٤٢)

١٨٨ - دعوى توزيع.

إن المادة ٣٧٥ مرافعات لاتعفى طالب التوزيع من دفع رسوم عن دعواه لأنها لا تنطبق على مثل هذه الدعوى فضلا عن أن المادة ٦١ من قانون الرسوم رقم ٩٠ لسنة ٩٤٤ صريحة فى أنه لا يجوز مباشرة أى عمل الا بعد تحصيل الرسم المستحق عليه مقدما .

بما أن قانون الرسوم رقم ٩٠ لسنة ٩٤٤ قد نص صراحة فى المادة ٦١ على أنه لا تجوز مباشرة أى عمل الا بعد تحصيل الرسم المستحق عليه مقدماً ولم يستثن من ذلك الا إذا كان الأمر متعلقاً بدعوى مرفوعة من الحكومة أو من شخص أعفى من الرسوم وحكم فيها على المدعى عليه وأراد المحكوم عليه الطعن فى هذا الحكم فلا تؤخذ منه سوى رسوم الطعن .

وبما أن المادة ٧٣٥ من قانون المرافعات والواردة فى فصل التقسيم بالمحاصة علاوة على عدم انطباقها على الحالة المعروضة وهى خاصة بتوزيع لا بتقسيم تنص على أن القاضى يستنزل فى القائمة المؤقتة قبل التقسيم مقدار المصاريف المنصرفة فى تحصيل المبالغ المقتضى تقسيمها الخ . . . إنما قد وضعت القواعد التى يراعيها القاضى عند تقسيم المبلغ بين الدائنين حسب درجاتهم فهى تبين طريقة تقسيم الدين بين الدائنين بعد احتساب مقدار المصاريف التى صرفت لتحصيل المبالغ المقتضى تقسيمها بين الدائنين كيلا

يشمل التقسيم هذه المصاريف هذا فضلا عن أنه لا يستفاد من نصها اعفاء طالب التقسيم الذى يكون قد تحمل بمصاريف فى سبيل تحصيل المبالغ المقضى بتقسيمها من دفع كامل رسوم طلب تقسيم هذه المبالغ بين كافة الدائنين أو طلب تأجيل دفع هذه الرسوم لحين الحكم فى التقسيم .

(فتوى قسم الرأى لوزارة العدل رقم ٤ فى ١٠-١-١٩٥٠ مجموعة مجلس الدولة لفتاوى قسم الرأى . السنتين الرابعة والخامسة . اكتوبر ٩٤٩ - سبتمبر ١٩٥١ رقم ٢٣٤ ص ٥٣٨)

١٨٩ ـ دعوى سقوط حكم بالتقادم .

دعوى سقوط حكم بالتقادم تعتبر دعوى مجهولة القيمة .

إن المادة ٧٥ « ثالثاً » من القانون رقم ٩٠ لسنة ٩٤٤ الخاص بالرسوم تنص على أن دعاوى طلب الحكم بصحة العقود أو فسخها تقدر قيمتها بقيمة الشيء المتنازع عليه .

وبما أن الدعوى المرفوعة بطلب سقوط حكم لعدم تنفيذه فى خلال خمسة عشر سنة لا ينطبق عليها نص المادة سالفة الذكر لأن هذا البحث لا يتعرض للقيمة المحكوم بها من حيث السداد أو غيره حتى تكون خاضعة للرسم النسبي وإنما هو منصب على سقوط الحكم لمضى المدة القانونية وهذا السقوط فى ذاته لا يعتبر معلوم القيمة .

لذلك ترى الادارة أن الرسم المستحق على الحالة المعروضة هو الرسم الثابت .

(فتوى قسم الرأى لوزارة العدل رقم ٢١٢ فى ١٩ - ٦ - ١٩٥٠ مجموعة مجلس الدولة لفتاوى قسم الراى . السنتين الرابعة والخامسة ـ رقم ٢٣٧ ص ٥٤٤) .

١٩٠ - دعوى — صلح فيها .

تستحق نصف الرسوم عند الصلح ولو كان قد صدر حكم وقتى طالما لم يصدر حكم قطعى فى مسألة فرعية أو حكم تمهيدى .

نصت المادة ٢ من القانون رقم ٩٠ لسنة ١٩٤٤ الخاص بالرسوم القضائية على أنه إذا انتهى النزاع صلحاً بين الطرفين وصدقت عليه المحكمة قبل صدور حكم قطعى فى مسألة فرعية أو حكم تمهيـــدى فى الموضوع لا يستحق على الدعوى إلا نصف الرسوم الثابتة أو النسبية . ولما كان الحكم الصادر بقبول شواهد التزوير وبتحقيقها هو حكم تمهيدى صدر قبل الصلح فيقتضى تحصيل الرسوم كاملة .

أما الحكم الصادر باستمرار التنفيذ بالتطبيق لأحكام المادة ٥٣٨ مرافعات فهو من قبيل الأحكام الوقتية التى تصدر فى المسائل المستعجلة أثناء السير فى دعوى أصلية فهو ليس بحكم قطعى صادر فى مسألة فرعية ولا هو حكم تمهيدى صادر فى الموضوع وعلى ذلك لا تستحق على الدعوى موضوع هذه الحالة سوى نصف الرسوم طبقاً لنص المادة ٢٠ من لائحة الرسوم المشار إليها .

(فتوى قسم الرأى لوزارة العدل رقم ١٠٠ فى ٢٦ - ٣ - ١٩٥١ مجموعة مجلس الدولة لفتاوى قسم الرأى السنتين الرابعة والخامسة - أكتوبر ١٩٤٩ - سبتمبر ١٩٥١ رقم ٢٣٨ ص ٥٤٥) .

١٩١ - دعوى ضرائبية — الغاء قرار القدير.
النزاع فى نوع الضريبة.

مادام موضوع الدعوى ليس المنازعة فى مقدار الربح بل فى نوع الضريبة الواجبة التطبيق فان رسم الدعوى يكون هو الرسم الثابت ولا يوجد رسم نسبي.

من حيث أن موضوع الدعوى ليس خاصا بتقدير الارباح التى تستحق عنها الضرائب بل هو خاص بتكييف عمل الطاعن وبيان طبيعته لمعرفة ما إذا كان يخضع للضريبة على الارباح التجارية والصناعية أو كسب العمل.

ولما كانت المادة الثانية من القانون رقم ٩٣ لسنة ١٩٤٦ بتعديل بعض نصوص القانون رقم ٩٠ لسنة ٩٤٤ الخاص بالرسوم القضائية إقد نصت على أن تقدر رسوم الدعاوى التى ترفع من الممول أو عليه فى شأن تقدير الارباح التى تستحق عنها الضرائب باعتبار قيمة الارباح المتنازع عليها ولم تتعرض للدعاوى التى ترفع بشأن تفسير نوع العمل الذى تفرض عليه الضريبة.

ومن حيث أن قوانين الرسوم هى من القوانين الواجبة المراعاة دون توسع فى تفسيرها أو القياس عليها.

ومن حيث أن الطعن فى قرار لجنة التقدير المتعلق بالنزاع فى تفسير عمل الطاعن وبيان طبيعته هو فى الواقع معارضة فى الحكم أو أمر صادر

من جهة إدارية ومن ثم يخضع فى تقدير الرسوم للفقرة ١٢ من المادة ٧٦ من قانون الرسوم رقم ٩٠ لسنة ١٩٤٤ باعتبار أنها من الدعاوى مجهولة القيمة التى يقدر عنها رسم ثابت .

لذلك ترى الادارة أن الرسم المستحق عن هذه الدعوى هو الرسم الثابت طبقا لأحكام المادة المذكورة .

(فتوى الشعبة الداخلية والسياسية ـ رقم ٢٩٨ فى ٢٨/١٠/١٩٥١ مجموعة مجلس الدولة لفتاوى قسم الرأى . السنتين السادسة والسابعة ـ سبتمبر ٥١ ـ سبتمبر ٥٣ ـ رقم ١٣٢ ص ٣٩٤)

١٩٢ ـ دعوى ضرائبية ـ طعن فى قرارات لجان الضرائب ـ طلب استرداد مادفع زيادة عن المستحق.

تقدر الرسوم فى حالة الطعن فى قرارات لجان التقدير فى شأن رأس المال المستثمر وفى حالة استرداد ما دفع زيادة عن المستحق باعتبار الدعوى مجهولة القيمة إلا إذا تحددت المبالغ المطلوب استردادها .

طلبت الوزارة الافادة عن الرأى فيما يلى :

١ ـ الطعون فى قرارات لجان التقدير المتعلقة بالنزاع فى تقدير رأس المال الحقيقى المستمر هل تخضع لنصوص القانون رقم ٩٣ لسنة ١٩٤٦ فتقدر قيمة رأس المال المتنازع عليه وتحتسب رسومها نسبية بواقع النصف على الفرق بين رأس المال الذى قدرته اللجنة ورأس المال الذى قدرته المحكمة أو تعتبر خاضعة لنص الفقرة ١٢ من المادة ٧٦ من قانون الرسوم رقم ٩٠ لسنة ١٩٤٤ ، فتعتبر مجهولة القيمة ورسمها ثابت .

٢ ـ المبالغ التى يطلب الحكم بردها باعتبار انها دفعت لمصلحة الضرائب زيادة عن الضريبة المستحقة هل يحصل عليها رسم نسبى ، طبقاً للفقرة الأولى من المادة ٧٥ من القانون رقم ٩٠ لسنة ١٩٤٤ أو يستحق عليها رسم باعتبار أنها نتيجة غير مباشرة للحكم وستصير المحاسبة عليها بين مصلحة الضرائب والممول على الاسس الواردة بالحكم .

١ ـ ومن حيث أن القانون رقم ٩٣ لسنة ١٩٤٦ لم يتعرض للنزاع فى

تقدير رأس المال الحقيقى المستثمر للمؤسسة ، بل إقتصر على الدعاوى التى ترفع من الممول أو عليه فى شأن تقدير الأرباح التى تستحق عنها الضرائب.

ومن حيث ان قوانين الرسوم هى من القوانين الواجبة المراعاة ، دون توسع فى تفسيرها أوالقياس عليها ، ومن ثم فاذا إنعدم النص إمتنع تقدير الرسم قياسا على حالات ورد بشأنها نص .

ومن حيث ان الطعن فى القرار الصادر من لجنة التقدير المتعلق بالنزاع فى تقدير رأس المال الحقيقى المستثمر ، هو فى الواقع معارضة فى حكم أو أمر صادر من جهة إدارية ، ومن ثم يخضع فى تقدير الرسوم للفقرة ١٢ من المادة ٧٦ من قانون الرسوم رقم ٩٠ لسنة ١٩٤٤ باعتبار انها من الدعاوى مجهولة القيمة التى يقدر عليها رسم ثابت .

٢ — اما فيما يتعلق بالمبالغ التى يطلب الحكم بردها باعتبار أنها دفعت لمصلحة الضرائب زيادة عن الضريبة المستحقة ، فيتوقف تقدير الرسم عليها على نفس الطلبات المرفوعة بها الدعوى والحكم الصادر فيها ؛ فاذا ما كانت هذه المبالغ قد قدرت فى عريضة إفتتاح الدعوى وطلب المدعى الحكم له بها ، وصدر الحكم باجابته إلى طلبه أو رفضه، وجب تحصيل الرسم النسبى عن هذه المبالغ طبقا للنص الفقرة الأولى من المادة ٧٥ من قانون الرسوم سالفة الذكر .

اما إذا كان إحتساب هذه الرسوم هو نتيجة غير مباشرة للحكم ستصير المحاسبة عليها من مصلحة الضرائب والممول على الأسس الواردة بالحكم بأن يكون الحكم ، كما فى حالتنا ، قد قدر رأس المال الحقيقى المستثمر فقط

دون التعرض للارباح المترتبة على هذا القدر وجب احتساب الرسم ثابتا، لانسبيا باعتبار ان الطلبات المرفوعة بها الدعوى والحكم الصادر فيها مجهولة القيمة .

(فتوى قسم الرأى لوزارة العدل رقم ٥٥ فى ١٤ / ٢ / ١٩٥٥ مجموعة فتاوى قسم الرأى ـ السنتين الرابعة والخامسة رقم ٢٣٠ ص ٥٣٠) .

١٩٣ — رد — عند عدم قيد الدعوى .

ترد رسوم قيد الدعوى متى استغنى صاحب الشأن عن هذا الأجراء
قبل ادراجها بالجدول.

من المقرر قانوناً أن الرسم لا يستحق إلا للقيام بعمل معين ومن ثم فاذا استغنى صاحب الشأن عن قيد دعواه وكان قد دفع رسوم القيد ولكن لم يتم ادراج القضية بالجدول فمما لاشك فيه يكون له الحق فى استرداد هذه الرسوم .

(فتوى قسم الرأى لوزارة العدل رقم ٣١٤ ق ١١ / ١٠ / ١٩٥٠ مجموعة مجلس الدولة لفتاوى قسم الرأى السنتين الرابعة والخامسة رقم ٢٤٠ ص٥٥٣) .

١٩٤ — رد عند الغاء حكم مرسى المزاد .

يجب رد رسوم تسجيل حكم مرسى المزاد عند الغائه حتى ولو تم شهره

إن المادة ٤٤ من القانون رقم ٩٠ لسنة ١٩٤٤ الخاص بالرسوم القضائية ورسوم التوثيق فى المواد المدنية تفرض تحصيل رسم نسبي قدره ٥ر٢ ./. على حكم رسو مزاد العقارات باعتبار الثمن الذى يرسو به المزاد سواء أكانت الاجراءات جبرية أم إختيارية وذلك خلاف رسم التسجيل .

وان الفقرة الثانية من المادة ٤٨ من القانون المذكور تنص على رد الرسوم النسبية المحصلة على حكم رسو المزاد فى حالة الحكم بالغائه .

وأحالت المادة التاسعة من القانون رقم ٩٢ لسنة ١٩٤٤ الخاص برسوم التسجيل ورسوم الحفظ فى أحوال تقدير الرسوم وردها إلى الأحكام الواردة فى قانونى الرسوم القضائية ورسوم التوثيق فى المواد المدنية والشرعية (أى القانون ٩٠ لسنة ١٩٤٤ المشار اليه والقانون ٩١ لسنة ٤٤ والقانون الأخير لايعنينا فى الحالة المعروضة .)

وصدر القانون رقم ٦٣ لسنة ٩٤٨ بتعديل بعض أحكام خاصة بتقدير وتحصيل الرسوم والمنازعة فيها ولكن التعديل لم يتناول أحوال الرد .

وكان عبء تسجيل أحكام رسو المزاد وقت صدور القوانين المتقدمة على عاتق أقلام كتاب المحاكم إذ كانت تتولى من تلقاء نفسها شهر هذه الأحكام وقد ترتب على تنفيذ القانون رقم ١١٤ لسنة ٤٦ بتنظيم الشهر

العقاري رفع عبء التسجيل عن المحاكم الا أنها استمرت على تحصيل رسم التسجيل مع رسم رسو المزاد .

والمستفاد من نص المادة ٤٨ من القانون رقم ٩٠ لسنة ٩٤٤ أنه فى حالة الغاء حكم رسو المزاد يقتضى رد الرسم النسبي ٥ر٢ ٪ المستحق على رسو المزاد (وهو رسم قضائى) كما قد يستفاد أيضاً رد الرسم النسبي المستحق على نقل الملكية ٥ر٢ ٪ (وهو رسم تسجيل) نص عليه فى الجدول المرافق للقانون رقم ٩٢ لسنة ١٩٤٤ الخاص برسوم التسجيل ورسوم الحفظ ، ذلك لان المادة ٤٨ من القانون رقم ٩٠ لسنة ١٩٤٤ المذكور نصت على رد الرسوم النسبية المحصلة على حكم رسو المزاد فى حالة الغائه ووردت عبارة الرسوم بصيغة الجمع وقد ترجع هذه العبارة إلى كلمتى الرسم النسبي ٥ر٢ ٪ ورسم التسجيل المشار اليهما بصفة المفرد فى المادة ٤٤ من القانون ذاته .

غير أنه يعترض هذا التفسير نص المادة ٦ من القانون رقم ٩٢ لسنة ٩٤٤ رسوم التسجيل ورسوم الحفظ اذ تقضى بأنه لا يترتب على بطلان الاشهادات أو العقود أو التصرفات أياً كانت نوعها رد شيء من رسوم التسجيل أو الحفظ أو غيرها المتعلقة بها بأى حال من الأحوال وورد حكم مرسى المزاد صراحة ضمن ماورد فى الجدول المرافق للقانون رقم ٩٢ المذكور تحت نوع التصرف سواء أ كان بحكم أو باشهاد .

أما النص على عدم رد شيء من رسوم التسجيل فى أحوال البطلان فصريح فى مدلوله مطلق فى تطبيقه اذ لم يرد به أى استثناء أو قيد بالنسبة لرد الرسم المحصل لتسجيل حكم رسو مزاد أشهر فعلا ولكن تضى بالغائه .

وقد عرضت على المصلحة حالة استرداد رسم تسجيل حصلته المحكمة لذمة شهر حكم رسو مزاد أشهر ولكن قضى بالغائه .

وازاء التعـــارض بين النصوص الواردة فى القانونين رقمى ٩٠و٩٢ لسنة ١٩٤٤ بما أجمـــلناه فيما تقدم ولم يتسن البت فى طلب الاسترداد .

ومطلوب الافادة بالرأى عمـــا إذا كان فى تفسير النصوص المتقدمة مايرجح رد الرسوم المحصلة على شهر حكم رسو المزاد المقضى بإلغائه كنص المادة ٤٨ من القانون رقم ٩٠ لسنة ١٩٤٤ أم أنه يقتضى مصادرتهـا لصالح الخزانة تطبيقاً للمادة ٦ من القانون رقم ٩٢ لسنة ١٩٤٤ .

ونظراً لما يتبين من الالتباس الحاصل فى تطبيق أحكام القانون فيما يتعلق برسوم التسجيل المحصلة عن تسجيل حكم رسو مزاد قضى بإلغائه وما إذا كانت هذه الرسوم ترد لأصحابها فى حالة الإلغاء من عدمه يحسن الرجوع إلى القوانين التى لهـا علاقة بهذه الرسوم ومراجعتها مادة مادة لإجلاء هذا اللبس واستخلاص التطبيق فى مثل الحالة المعروضة .

تنص المـادة ٤٤ من القانون رقم ٩٠ لسنة ١٩٤٤ الخاص بالرسوم المدنية ورسوم التوثيق فى المواد المدنية على أن يفرض رسم نسبى قدره ٢ر٥ ٪ على حكم رسو مزاد العقارات باعتبار الثمن الذى يرسو به المزاد وظاهر من هذا النص أن المشرع إنما أراد به بيان مقدار الرسوم القضائية الواجب احتسابها على حكم رسو المزاد وإلى أن هذه الرسوم لا تشمل رسوم التسجيل التى أفرد لها قانون التسجيل رقم ٩٢ لسنة ١٩٤٤ .

أورد المشرع بعد ذلك بالمادة ٤٨ فقرة ٢ من القانون رقم ٩٠ لسنة ٩٤٤

بيان الحالة التى ترد فيها الرسوم المحصلة على حكم رسو المزاد فى حالة الحكم بالغائه .

ولما كانت المادة ٦ من قانون التسجيل رقم ٩٢ لسنة ١٩٤٤ قد نصت على أنه لا يترتب على بطلان الاشهادات أو العقود أو التصرفات أياً كان نوعها رد شىء من رسوم التسجيل أو الحفظ أو غيرها المتعلقة بها بأى حال من الأحوال فقد أشكل الأمر على البعض وتعذر عليه تفسير قصد المشرع من إيراد هذين النصين خصوصاً وأن حكم رسو المزاد الحق بالتصرفات الواردة بالجدول المرافق لقانون التسجيل رقم ٩٢ لسنة ١٩٤٤ مما يشعر بوجوب خضوعه لأحكام هذه المادة مثله فى ذلك مثل التصرفات الأخرى الواردة بالجدول المشار إليه وما زاد من هذا اللبس أيضاً الايضاحات التى وضعها التفتيش الادارى والكتابى عن استفهامات أقلام الكتاب بشأن قوانين الرسوم ورسوم التوثيق والحفظ الجديدة . وهى الإيضاحات التى وضعت فى قالب سؤال وجواب إذ جاء فى أحد الأسئلة ما يأتى :-

س — عند إلغاء حكم مرسى المزاد هل يرد رسم التسجيل أيضاً مع رسم مرسى المزاد ؟ .

ج — يرد رسم مرسى المزاد فقط أما رسم التسجيل فلا يرد نزولا على حكم المادة السادسة من قانون التسجيل رقم ٩٢ لسنة ١٩٤٤ .

غير أنه بفرض جواز حصول هذا اللبس عندما تكون أقلام الكتاب هى المكلفة بتسجيل أحكام رسو المزاد - كما كان عليه الأمر لا فى الفترة السابقة على صدور القانون رقم ١١٤ لسنة ١٩٤٦ الخاص بتنظيم الشهر العقارى وفى الفترة الحالية ما بعد ١٥ أكتوبر سنة ١٩٤٩

تاريخ العمل بقانون المرافعات الجديد فانه لايجب أن يكون لهذا اللبس من وجود فى الفترة الواقعة ما بين المدتين سالفتى الذكر وهى الفترة التى كان قد رفع المشرع فيها عبء تسجيل احكام رسو المزاد عن عاتق أقلام الكتاب وكلف أصحاب الشأن بتسجيل هذه الأحكام بمعرفتهم أو بمعرفة من يقوم مقامهم (مادة ٢٠ من القانون رقم ١١٤ لسنة ١٩٤٦) وذلك لأنه يتعذر التوفيق بين ترك أمر تسجيل أحكام رسو المزاد لأصحاب الشأن والقول بعدم رد رسوم التسجيل إليهم فى حالة عدم قيامهم بتسجيل هذه الأحكام خصوصاً إذا ماروعى أن أقلام الكتاب مع عدم قيامهم بتسجيل هذه الأحكام كانت تحصل منهم رسوم التسجيل مع الرسوم القضائية فالقول بالامتناع عن رد رسوم التسجيل إليهم فى حالة عدم قيامهم بالتسجيل لايتمشى مع تركه أمر تسجيلها إليهم.

والواقع أن رد رسوم تسجيل هذه الأحكام إليهم فى حالة الحكم بإلغائها واجب فى كافة الأحوال حتى ولو كان المكلف بتسجيلها أقلام الكتاب كما يجرى عليه العمل الآن تطبيقاً لأحكام قانون المرافعات الجديد مادة ٦٨٧ مرافعات وذلك للأسباب الآتية :-

١ - عبارة المادة ٤٨ من القانون رقم ٩٠ لسنة ١٩٤٤ تدل فى مجموعها على أن المشرع أراد فى الواقع رد كافة الرسوم النسبية المحصلة على أحكام رسو المزاد فى حالة الحكم بإلغائها بما فى ذلك رسوم التسجيل لا لورود عبارة الرسوم النسبية بالفقرة الثانية من هذه المادة بصيغة الجمع مع ورودها بصيغة المفرد بالمادة ٤٤ من القانون نفسه فقط بل لأنه يتعذر التوفيق مابين إباحة رد الرسوم القضائية لأصحاب الشأن بعد أن تكون كافة إجراءات المزاد قد تمت وهى إجراءات طويلة معقدة تقوم بها أقلام الكتاب . . . والامتناع عن رد رسوم التسجيل لهم وهى رسوم حصلت

عن أحكام قضى بإلغائها وقد لا يكون لهم شأن ما فى الأسباب التى أدت إلى إلغائها فضلا عن بساطة الإجراءات التى تقوم بها مكاتب التوثيق لتسجيل هذه الأحكام مع مقارنتها بما تقوم به أقلام الكتاب من إجراءات طويلة حتى صدور حكم رسو المزاد .

٢ – يضاف إلى ماسبق ذكره أن الفقرة الأولى من نفس المادة ٤٨ ومن القانون رقم ٩٠ لسنة ١٩٤٤ أجازت لصاحب الشأن فى حالة طلب التنفيذ أن يطلب رد رسوم التنفيذ إذا لم يكن قد حصل البدأ فيه فعلا . وبمعنى آخر يمتنع على أقلام الكتاب رد رسم التنفيذ إلى صاحب الشأن إذا ما بدىء فى التنفيذ فأباح المشرع بالفقرة الثانية من هذه المادة رد الرسوم النسبية المحصلة على حكم رسو المزاد فى حالة الحكم بإلغائه وبعد أن تكون أقلام الكتاب قد قامت بكافة إجراءات المزاد لايمكن أن يفسر إلا أن المقصود منه رد كافة الرسوم المحصلة بما فى ذلك رسوم التسجيل لصعوبة قبول الرأى القائل بوجوب التفرقة مابين الرسوم القضائية ورسوم التسجيل ورد الأولى منها دون الأخيرة .

٣ – يضاف إلى ذلك أيضاً أن القول بالامتناع عن رد رسوم التسجيل فى حالة الحكم بالغاء حكم رسوم المزاد قد يترتب على تحصيل رسم التسجيل مرتين من نفس المشترى عن نفس الصفقة إذا ما أعيدت أجراءات مزاد العقار ثانية ورسا على الراسى عليه المزاد الأول وقد يفسر هذا بأنه أجراء يحمل معنى الاثراء على حساب الغير وهو ما لايجوز قانوناً خصوصاً بالنسبة لأقلام الكتاب ومكاتب التوثيق .

وقد يعترض على ماسبق ذكره بأن المشرع ألحق حكم رسو المزاد بجدول التصرفات الخاضعة لأحكام المادة ٦ من القانون رقم ٩٢ لسنة ٩٤٤ التى

لا تجيز رد شيء من رسوم التسجيل فى حالة بطلان هذه التصرفات وأنه يجب إخضاع أحكام رسو المزاد لحكم هذه المادة مثلها فى ذلك مثل باقى التصرفات الواردة بالجدول المشار إليه غير أنه بمراجعة الجـــدول المشار إليـــه تبين أن التصرفات الواردة به هى تصرفات عادية يقوم باجرائها أصحاب الشأن أنفسهم فإذا ما أهملوا ولم يتحروا الدقة عند ابرامها فلا يجب أن تسأل عن ذلك مكاتب التوثيق التى يطلب منها تسجيلها والتى يتقدم بها أصحاب الشأن من تلقاء أنفسهم بطلب التسجيل بخلاف الأمر فيما يتعلق بأحكام رسو المزاد وخصوصاً عندما تقوم أقلام الكتاب بطلب تسجيل أحكام رسو المزاد نيابة عن أصحاب الشأن كما هو حاصل الآن تطبيقاً لنص المادة ٦٠٧ من قانون المرافعات الجديد، فإن أقلام كتاب المحاكم هى التى تقوم فى الواقع بكافة اجراءات البيع بالمزاد دون دخل ما للراسى عليهم المزاد الذين يدخلون المزاد عادة اعتمادا على البيانات التى تنشرها هذه الأقلام فإذا ما ألغى حكم رسو المزاد ولو بعد تسجيله وغالباً ما يحدث هذا نتيجة عيب شكلى لازم إجراءات البيع وجب عدلا رد كافة الرسوم المحصلة من هذا الحكم بعد إلغائه للراسى عليه المزاد الذى لم يكن له دخل ما فى الاجراءات التى وقعت والتى ترتب عليها الغاء حكم رسو المزاد .

٤ — قد يقال أن المشرع عندما وضع نص المادة ٦ من القانون رقم ٩٢ لسنة ٩٤٤ راعى بلا شك أنه كان قد نص بالفقرة الثانية من المادة ٤٨ من القانون رقم ٩٠ لسنة ٩٤٤ على رد الرسوم النسبية المحصلة على حكم رسو المزاد فى حالة الحكم بالغائه . وأنه إذا ما قلنا أن عبارة الفقرة

الأخير تشمل كذلك رسوم التسجيل فكأننا نقول بتعارض المشرع مع نفسه بوضع نصين متعارضين . والواقع ألا تعارض هناك لأن المشرع إنما أراد إخضاع رسوم تسجيل حكم رسو المزاد لنص المادة ٦ من القانون رقم ٩٢ لسنة ٩٤٤ طالما لم يصدر حكم بالغائه غير أنه إذا ما حكم بالغائه وجب تطبيق نص الفقرة الثانية من المادة ٤٨ من القانون رقم ٩٠ لسنة ٩٤٤ عليه دون باقى التصرفات الأخرى الواردة بالجدول المرافق للقانون رقم ٩٢ لسنة ٩٤٤ لورود نص خاص بأحكام رسو المزاد .

(فتوى قسم الرأى لوزارة العدل رقم ٥٤٤ ق ٢٧ - ١٠ - ١٩٤٩ مجموعة مجلس الدولة لفتاوى قسم الرأى السنتين الرابعة والخامسة أكتوبر ٤٩ — سبتمبر ١٩٥١ رقم ٢٣٩ ص ٥٤٥) .

١٩٥ ـ رد ـ عدم جوازه بعد صدور أمر الدفع .

لا يجوز رد رسوم الأمر بالدفع بعد صدوره ان استغنى الطالب عن تنفيذه .

إن المادة ٨٥١ مرافعات نصت على أنه « للدائن بدين من النقود لا يتجاوز خمسين جنيها إذا كان دينه ثابتاً بالكتابة وكان قد كلف المدين وفاءه أن يستصدر من قاضى محكمة المواد الجزئية التابع لها موطن الدين أمراً بدفعه » كما نصت المادة ٨٥٨ مرافعات على أنه « لا يقبل من الدائن طلب إلا إذا كان مصحوباً بكامل الرسم النسبى ولا يؤخذ على التظلم من المدين إلا رسم اعلانه فقط » .

والمطلوب ابداء الرأى فى حالة ما إذا ما صدر الأمر بالدفع ثم استغنى الطالب عن الأمر الذى صدر وطلب رد الرسوم فهل يعتبر أمر الدفع بمثابة حكم فلا يرد شيء من الرسوم أو يخصم رسم الامر فقط ويرد للطالب مازاد على ذلك أسوة بأوامر الحجز التحفظى التى تصدر ويستغنى الطالب عن الامر فيخصم رسم الأمر فقط ويرد للطالب ما زاد على ذلك

نصت المادة ٨٥٦ مرافعات على أنه « إذا لم يرفع التظلم فى الميعاد يصبح الأمر بمثابة حكم نهائى » .

وبما أنه لا محل لتشبيه الاوامر الصادرة من قاضى محكمة المواد الجزئية لاستيفاء الديون الصغيرة الثابتة بالكتابة بالأوامر التى تصدر من القاضى بالاذن بتوقيع الحجز التحفظى لاختلاف كل منهما عن الأخرى من حيث طبيعتها والاجراءات التى تتبع بشأنها والآثار القانونية التى تترتب على كل منهما .

وبما أن القانون رقم ٩٠ لسنة ٩٤٤ الخاص بالرسوم القضائية ورسوم التوثيق فى المواد المدنية قد بين الأحوال التى ترد فيها الرسوم (المادة ٢٠ وما بعدها) وليس من بينها حالة شبيهة بالحالة المعروضة أى حالة الاستغناء عن الأمر الصادر بالدفع التى استحدثها قانون المرافعات الجديد للمواد ٨٥١ إلى ٨٥٨ مرافعات .

لذلك ترى الادارة بعد صدور الأمر بالدفع عدم امكان رد شىء من الرسوم إذا ما استغنى صاحب الشأن عن تنفيذ هذا الأمر .

(فتوى قسم الرأى لوزارة العدل رقم ١٥٨ فى ٤ / ٥ / ١٩٥٠ مجموعة مجلس الدولة لفتاوى قسم الرأى . السنتين الرابعة والخامسة رقم ٢٤١ ص ٥٥٤) .

١٩٦ - رد القاضى - تنحيه .

يرد رسم طالب الرد اذا تنحى القاضى من تلقاء نفسه عن نظر القضية قياسا على حالة قبول الطلب .

إن المشرع عندما نص فى الفقرة الثانية من المادة ٢٤ من قانون الرسوم على رد الرسم إذا قبل طلب رد القاضى إنما قصد من وراء ذلك أن لا يكبد طالب الرد مصروفات ما متى كان طلبه جدياً والفصل فيه بالقبول دليل على جديته غير أن المشرع لم يعرض لحالة تنحى القاضى من تلقاء نفسه عن نظر الدعوى المطلوب رده عنها وذلك قبل إحالة أوراق طلب الرد إلى المحكمة . وهى حالة يصل فيها طالب الرد إلى مبتغاه وهو تجنيب القاضى نظر الدعوى كما لو كان قد صدر حكم بقبول طلب الرد سواء بسواء ومن ثم نرى قياس هذه الحالة على قبول الرد وإعادة الرسوم إلى الطالب إذ يحمل تنحى القاضى المطلوب رده الدليل على جدية طلب الرد المقدم بما لا يستقيم معه تحميل الطالب رسوم الرد التى سددها .

وجلى من ناحية أخرى أن تنحى القاضى المطلوب رده وحفظ طلب الرد وعدم السير فى اجراءاته يوفر على القضاء الزمن الذى كانت تقتضيه مهمة تحقيقه وتداول موضوعه بالجلسات قبل الفصل فيه فطالب الرد والحالة هذه أولى بطلب رد الرسوم إليه .

(فتوى قسم الرأى لوزارة العدل رقم ٣٧٩ بتاريخ ٢٢/٥/١٩٤٨ مجموعة مجلس الدولة لفتاوى قسم الرأى . السنوات الثلاث الأولى . سبتمبر ٤٦-سبتمبر ١٩٤٩ رقم ٢٨٠ ص ٤٢١) .

١٩٧ - رهن - فتح الاعتماد المضمون برهن .

يجب تحصيل رسم عن فتح الاعتماد حتى ولو كان مضمونا برهن.

إن قانون الرسوم القضائية ورسوم التوثيق رقم ٩٠ لسنة ٩٤٤ حدد - فى الجدول الملحق به رسم الاقرار بالدين والاقرار بقبضه بنصف فى المائة من قيمة الدين المقر به ثم نص على أنه لارسم على هذين الاقرارين إذا وردا ضمن التعاقد بالرهن أو بشطبه كذلك حـــدد القانون رسم الاقرار بفتح اعتماد بنصف فى المائة أيضا ولـكنه لم ينص على عـدم تحصيل هذا الرسم إذا كان الاعتماد المفتوح مكفولا برهن وبالتالى فقد جرى العمل على اقتضاء رسم الاقرار بفتح إعتماد إذا ورد ضمن التعاقد بالرهن .

وقد امتنعت بعض المؤسسات العقارية عن تحصيل الرسم الأخـير الخاص بفتح الاعتماد مطالبـة بالاكتفاء برسم الرهن دون رسم الاقرار بفتح اعتماد .

وبما أنه إزاء وضوح القانون فيما نص عليه فى الجـدول المرفق من أنه لايحصـل رسم فى حالتى الاقرار بالدين أو بقبضه إذا كان الاقرار ضمن التعاقد بالرهن أو بشطبه أو بالتنازل عنه وبما أنه لو قصد الشارع تشبيه حالة الاقرار بفتح اعتماد على الحالتين السابقتين لنص صراحة على ذلك .

وبما أن قانون الرسوم من القوانين التى لايجوز فيها التشبيه أو القياس وإنما تطبق بحرفيتها .

لذلك ترى الادارة أن تستمر مصلحة الشهر العقارى والتوثيق على ماجرى عليه العمل من تحصيل رسم الاقرار بفتح اعتماد حتى إذا ماورد ضمن التعاقد بالرهن أو بشطبه أو بالتنازل عنه .

(فتوى قسم الرأى لوزارة العدل رقم ٢٩٥ ق ٢٦ / ٩ / ١٩٥٠ مجموعة مجلس الدولة لفتاوى قسم الرأى ـ السنتين الرابعة والخامسة ـ اكتوبر ١٩٤٩ - سبتمبر ١٩٥١ رقم ٢٣٥ - ص ٥٤٠) .

١٩٨ – شهر عقارى ـ تصديق على التوقيعات ـ تسجيل.

١ – لايكفى لتمام عملية التصديق على المحرر مجرد توقيع ذوى الشأن عليه بل يجب توقيع ذوى الشأن على دفتر التصديق على التوقيعات .

٢ – رسوم التسجيل تحصل نظير خدمة تؤدى وهى تسجيل العقد .

... لا يكفى لتمام عملية التصديق على المحرر مجرد توقيع ذوى الشأن على العقد وعمل محضر بذلك . . . (المادة ٢٤ من اللائحة التنفيذية لقانون التوثيق رقم ٦٨ لسنة ١٩٤٧) بل يجب لتمام تلك العملية أن يعقب هذا الاجراء توقيع ذوى الشأن على دفتر التصديق على التوقيعات ...(المادة ٢٥ من اللائحة التنفيذية .)

ومن حيث أنه بتطبيق القواعد المتقدمة على حالتنا المعروضة يبين أن العقد رقم ١٨٥٢ سنة ١٩٥٠ قويسنا ، وإن كانت قد استوفيت فيه المرحلة الأولى للتصديق وهى توقيع ذوى الشأن على العقد ... إلا أن المرحلة الثانية وهى توقيعهم على الدفتر ... لم يتم إستيفاؤها مما يؤدى إلى عدم تمام عملية التصديق على ذلك العقد وبالتالى إلى عدم صلاحيته للشهر .

ومن حيث أن رسوم التسجيل شأنها فى ذلك شأن غيرها من الرسوم إنما تحصل نظير خدمة تؤدى وهى تسجيل العقد ، ونظراً لأن هذا التسجيل فى حالتنا غير جائز فإذن ليس هناك ثمة مايمنع من رد رسوم التسجيل السابق تحصيلها عن تسجيل هذا العقد إلى دافعها .

ولا يمنع من رد هذه الرسوم مانصت عليه المادة ٦ من القانون رقم ٩٢ لسنة ١٩٤٤ الخاص برسوم التسجيل والحفظ من أنه «لا يترتب على بطلان الاشهادات أو العقود أو التصرفات أياً كان نوعها رد شيء من رسوم التسجيل أو الحفظ ... ذلك أن هذا النص يفترض بطبيعة الحال أن التصرف أو الاشهاد الباطل قد تم تسجيله بالفعل إذ أنه فضلا عن أن هـذا القول يتمشى مع مبدأ تحصيل الرسم مقابل اداء خدمـة فان حالة عدم جواز رد رسم التسجيل بسبب بطلان العقد لا يتصور وقوعها عملا إلا بعد أن يتم تسجيل المحرر الباطل .

ومن حيث أن المادة ٥ من القانون رقم ٩٢ لسنة ١٩٤٤ قد نصت على أنه «إذا كان التصرف بعقد عرفي واجب التصديق على التوقيعات الواردة به وجب على الموظفين ... أن يحصلوا مع رسوم التصديق رسوم التسجيل والحفظ وما إليها » .

ويستفاد من هذا النص أن للتصديق رسم خاص مستقل عن رسم التسجيل وأنه وإن كان الرسمان يحصلان معا قبـل التـصديق إلا أن هذا لا يمنع من رد رسم التسجيل فى حالة عدم إمكان إجرائه ، على أنه مما تجدر ملاحظته أن رسم التصديق على هذا العقد لا يجوز رده إلى صاحب الشأن إذ أنه وإن كانت عملية التصديق لم تتم شطريها إلا أن المصلحة قد أجرت الشطر الأول منها وهو عمل محضر تصديق على توقيعات ذوى الشأن على العقد ، وهذا يكفى لاستحقاق المصلحة لرسم التصديق .

(فتوى شعبة الشئون الداخلية والسياسية رقم ٤٩٥ فى ١٥ / ٩ / ١٩٥٣ مجموعة مجلس الدولة لفتاوى قسم الرأى . السنتين السادسة والسابعة سبتمبر ١٩٥١ - سبتمبر ١٩٥٣ رقم ١٢٨ ص ٢٧٨) .

١٩٩ - شهر عقارى - معارضة فى أمر تقدير .

المعارضة فى أوامر التقدير التى تصدر من الشهر العقارى يحصل عنها الرسم باعتبارها طعنا فى أوامر ادارية.

يتبين من مذكرة التفتيش الادارى أن إحدى المحاكم استعلمت عن رسم المعارضة فى أمر التقدير الذى يصدر من مكتب الشهر العقارى طبقاً للقانون رقم ٦٤ لسنة ١٩٤٨ إذ أن المادة الثالثة نصت فى فقرتها « ثالثاً » على أنه إذا إستحقت رسوم تكميلية قدرت بأمر يصدر من أمين مكتب الشهر المختص ويعلن هذا الأمر إلى ذوى الشأن بكتاب مسجل مصحوب بعلم الوصول. وتجوز المعارضة فى أمر التقدير فى خلال ثمانية أيام من تاريخ الاعلان ، وإلا أصبح نهائياً ويكون تنفيذه بالطريق الادارى كما يجوز تنفيذه بالطريق القضائى بعد وضع الصيغة التنفيذية عليه من المحكمة الواقع فى دائرة اختصاصها مكتب الشهر الصادر منه أمر التقدير وتحصل المعارضة أمام المحكمة الابتدائية الكائن بدائرتها مأمورية الشهر العقارى المختصة ويكون حكمها فى ذلك غير قابل للمعارضة أو للأستئناف .

ونصت الفقرة « رابعا » على أن الرسوم القضائية التى تستحق على المعارضات المشار إليها تسرى عليها أحكام القانون رقم ٩٠ لسنة ١٩٤٤ .

وذكر التفتيش أن النص الوارد بالفقرة ٤ من المادة ٦ من القانون رقم ٩٠ لسنة ١٩٤٤ الخاص بتخفيض الرسوم إلى النصف فى المعارضات فى الأحكام التى تصدر فى الغيبة والمعارضة فى القوائم الصادرة بالرسوم

والمصاريف والأتعاب والتظلم من الاوامر على العرائض لا ينطبق على الحالة المعروضة .

ولما كانت هذه المعارضات عن أوامر تقدير صادرة من جهات غير قضائية استناداً إلى نص القانون رقم ٦٣ لسنة ٩٤٨ الذى نص على أن يكون تنفيذها بالطريق الادارى أو القضائى بعد وضع الصيغة التنفيذية عليها بغير رسم .

ولما كانت الحالة المعروضة طارئة ومستحدثة بصدور هذا القانون فيستطلع التفتيش الرأى فيما يلى : —

هل تحصل رسوم هذه المعارضات طبقاً للمادتين الاولى والتاسعة من القانون رقم ٩٠ لسنة ٩٤٤ نسبية بالكامل أو تقع تحت حكم الفقرة الثانية عشر من المادة ٧٦ من القانون المذكور ويحصل عنها رسم ثابت كلى قدره ٥ جنيه حسب المحكمة الكلية التى فرض القانون رقم ٦٣ لسنة ٩٤٨ طرح الخصومة أمامها .

ومن حيث أن المعارضات فى أوامر التقدير التى تصدر من مكاتب الشهر العقارى طبقاً للقانون رقم ٦٣ لسنة ١٩٤٨ هى فى الواقع بمثابة طعون فى أوامر صادرة من جهات إدارية لا معارضات فى أوامر صادرة من جهات قضائية .

لذلك ترى الإدارة أن المعارضات فى أوامر التقدير الصادرة من

مكاتب الشهر العقارى طبقاً للقانون رقم ٦٣ لسنة ١٩٤٨ تخضع لنص الفقرة ١٢ من المادة ٧٦ من القانون رقم ٩٠ لسنة ١٩٤٤ .

(فتوى قسم الرأى لوزارة العدل رقم ١٢٢٢ فى ٦ / ٧ / ١٩٥١ مجموعة مجلس الدولة لفتاوى قسم الرأى السنتين الرابعة والخامسة . اكتوبر ١٩٤٩ - سبتمبر ١٩٥١ . رقم ٢٣١ ص ٥٢٣) .

الفهـــــرس

الضرائب

أحـــكام عامـــة

أولا : ضريبة أرباح إستثنائية

ثانياً : ضريبة أرباح تجارية وصناعية

ثالثا : ضريبة أطيان.

رقم	الموضوع	صفحة

رابعاً: ضريبة تركات.

خامساً: ضريبة دمغة.

سادساً : ضريبة عامة على الايراد .

سابعاً : ضريبة قيم منقولةوديون وودائع وتأمينات .

(إيرادات رؤس الأموال المنقولة)

ثامناً : ضريبة كسب العمل .

تاسعاً : ضريبة مبانى .

عاشراً : ضريبة ملاهى .

الرسوم

أحكام عامة

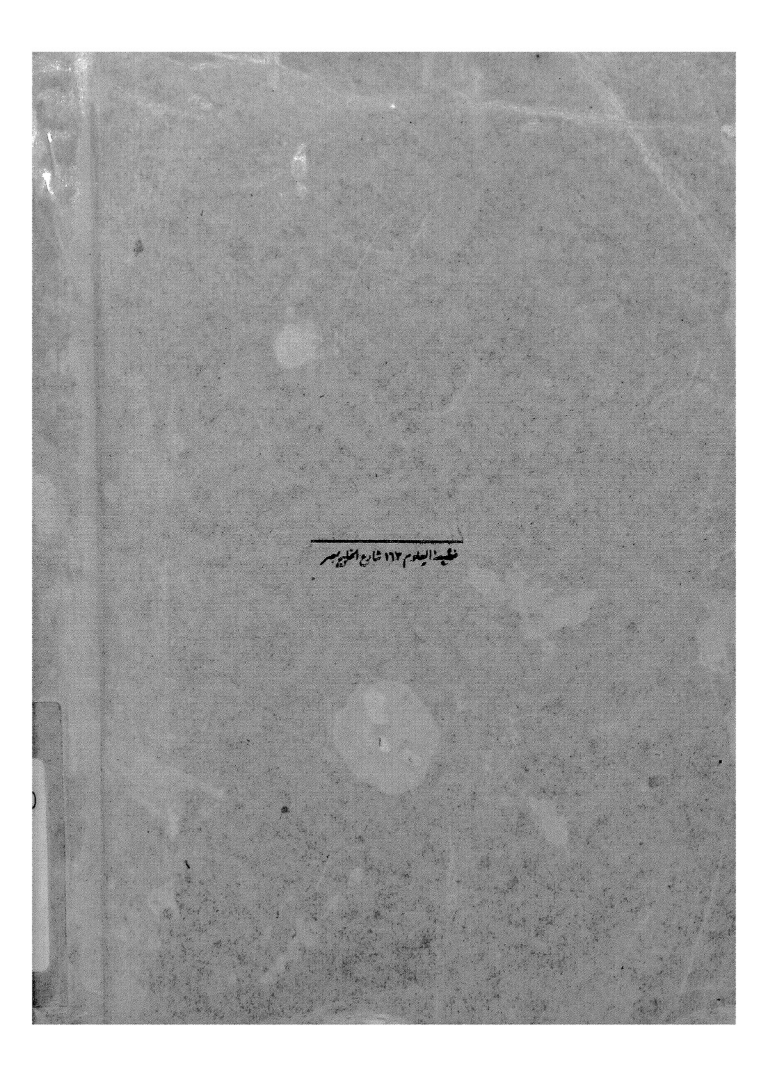
أولا : رسوم بلدية وقروية .

ثانيا : رسوم جمركية.

رقم	الموضوع	صفحة

ثالثا : رسوم قضائية.

رقم	الموضوع	صفحة


مطبعة العلوم ١٦٢ شارع الخليج بمصر